PUBLICAȚIE LUNARĂ
Inscrisă în Reg. publ. period. depe lângă Trib. Ilfov S. I. Com. sub No. 353/938

ANUL XXXIII. — No. 1-2 IANUARIE-FEBRUARIE 1944

REVISTA GENERALA DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

BIBLIOTECA CENTRALĂ ASOCIAȚIUNII

PROPRIETATEA CORPULUI ABSOLVENȚILOR ȘCOLILOR SUPERIOARE DE COMERȚ.

REDACȚIA ȘI ADMINISTRAȚIA
BUCUREȘTI.—STR. TEILOR 12
TELEFON 3-79-83

39249.

FUNDATORII REVISTEI IN 1908

N. Butculescu, Decan de Onoare al Corp. Contabililor.
† **Boltuş Lucian,** Dr. în ştiinţe de stat.
† **Eftimiu M. G.,** Bancher.
† **Gheorghiu I.,** Contabil expert.
† **Herbst Otto,** fost Dir. Oficiul de vânzare al fabr. de hârtie din ţară.
Hodoş Ulpiu, fost comisarul guvern. la Banca Naţională a României.
Iacobescu Sp., Prof. universitar.
Negrescu C. I., Director Soc. Loc. Eft.
Plopeanu G., Administrator-delegat al Societ. „Lomaş".
Spirescu G. Al., fost dir. de bancă.
Sersea Th., Şeful Serv. Invent. C.F.R.
† **Rasidescu St. I.,** fost preşed. al Corp. Absol. Şc. Super. de Comerţ.
Rosen Isac, fost cont. exp., fost prof. la şcoala com. „Cultura", decedat.
† **Stănculescu I. V.,** fost contabil şef la Banca Agricolă.

COMITETUL CORPULUI

PREŞEDINTE :

N. Butculescu, Decan de Onoare Corp. Contab.
Membru în Comitetul de redacţie.

VICE-PREŞEDINŢI :

V. M. Ioachim, Profesor.
Membru în Comitetul de redacţie.
Aureliu Marinescu, Director C. A. M. Fost Preşedinte Corp. Contab. Secţia Ilfov.

SECRETAR GENERAL :

Theodor Nitzu, Inspector general Creditul Industrial.
Membru în Comitetul de redacţie.

CONSILIERI :

D. Bobină, Consilier technic Institutul Naţional al Cooperaţiei.
Membru în Comitetul de redacţie.
Jean Petrescu, Profesor.
Gh. Em. Riureanu, Subdirector, Banca Românească.
N. G. Constantinescu, Expert contabil
P. Drăgănescu-Brateş, Membru în Comitetul de redacţie.
Andrei Gheorghiu, Sub-director Soc. Gaz-Metan.
Casier al Corpului şi membru în Comitetul de redacţie.
Th. Sersea, Expert Contabil.
I. C. Negrescu, Director Soc. Com. Locuinţe Eftine.
Ştefan Popescu, Director financiar la Soc. de Gaz şi Eletricitate.
Al. Vasilescu, Profesor.

COMITETUL DE CENSORI :

G. G. Haraga, casier Creditul Industrial.
I. Mazăre, Expert contabil.
G. I. Minea, Insp. general Cooperaţie

Directorul Revistei : **P. Drăgănescu-Brateş**

MEMBRII DE ONOARE

Coandă Gr., Clinceanu I. D., Cristescu Dem., Hodoş Ulpiu, Hurmuzache C., Profesor univ. Iacobescu Spiridon, Neamţu C., Ştefănescu N. Alex.

ABONAMENTUL ANUAL **3000** LEI PENTRU INSTITUŢIUNI

ABONAMENTUL ANUAL PENTRU MEMBRII CORPULUI CONTABILILOR ŞI BĂNCI POPULARE LEI 600

Abonaţii sunt cu insistenţă rugaţi să ne comunice DIN TIMP schimbarea adresei pentru ca să înlăturăm pierderea şi reţinerea revistei la vechea adresă, precum şi înapoierea cu menţiunile: „MUTAT FĂRĂ A-ŞI LĂSA ADRESA" sau „NECUNOSCUT LA ADRESĂ".

EXEPLMARUL 100 LEI

CUPRINSUL:

Comitetul: 1944 — — — — — — — — — — — — — — — — 1
Aureliu Marinescu: Incercări premergătoare legiferării Corpului Contabililor experţi şi autorizaţi — — — — — — 2
Prof. Dr. Ştefan I. Dumitrescu: Despre contabilitate — — — — 5
Prof. Dr. C. Dumitrescu: Dopia Scriptura sau Tinerea Catastishelor 13
Dr. V. M. Ioachim: Teoria funcţională a conturilor la Congresul A. G. I. R — — — — — — — — — — — — — — — — — 21
Dr. Ing. M. Al. Luca: Organizarea raţională a biroului calculelor contabile la o întreprindere metalurgică — — — — — — 26
Dela Secţiuni — Colegiale — — — — — — — — — — — — — — 75
Recenzii — 72
Lămuriri juridice, fiscale, comerciale şi contabile — — — — 73
Cronica Revistelor — — — — — — — — — — — — — — — — 77
Inştiinţare — — — — — — — — — — — — — — — — — — — 79

1944

S'au scurs 54 de ani de la înfiinţarea „Cercului Absolvenţilor Şcoalelor Comerciale şi Financiare", au trecut 33 de ani de la transformarea „Cercului" şi a „Uniunii" în „Corp al Absolvenţilor Şcoalelor Superioare de Comerţ" şi intrăm în al 35-lea an de la apariţia primului număr al acestei reviste : Ianuarie 1908.

Sunt între noi colegi cari au luat parte la toate marile evenimente cari au contribuit la ridicarea tot mai sus a „Comerţului" şi „Contabilităţii".

Ceea ce a determinat răuşita acţiunilor duse a fost spiritul de curată camaraderie şi atmosfera de înţelegere frăţească.

Am fost una din rarile organizaţiuni din ţară care s'a ridicat până'n vârful piramidei profesionale, am fost una din rarile organizaţiuni din ţară în care poiltica de partid nu a putut pătrunde ; din această cauză am fost consideraţi — când am fost chemaţi să ne facem datoria, — ca magistraţi ai cifrelor.

Drumul pe care am călcat acum 35 de ani şi pe care călcăm şi azi în acţiunile noastre, scrisul şi vorba noastră — ca şi a lui 'oan Roată — dintr'o bucată, fără savantlâc însă cu miez şi pe înţelesul tuturor, a mers şi merge drept la inimă. Tineretul drag, să ne urmeze pilda.

Păşim în noul an cu gândul la colegii cărora li s'a săpat morminte sfinte pe câmpul de onoare, păşim în noul an cu gândul la colegii cari luptă încă pentru cruce şi dreptatea neamului românesc, păşim în noul an cu gândul la „Victorie".

Dumnezeu S'ajute Ţării.

Comitetul

Incercări premergătoare legiferării

Corpului Contabililor experți și autorizați

Se apropie timpul, când se vor sărbători 25 ani de existență a Corpului Contabililor.

La împlinirea unui sfert de veac se va face de sigur — oficial sau neoficial — un istoric mai amănunțit al înființării Corpului, când se va aduce — credem — omagiu cuvenit acelor antemergători cari — într'o vreme când nu se vorbea atât de Camera profesională, Colegii, Corporații, etc., au fost preocupați de a da profesiunei de contabil o bază legală, recunoscând-o ca o specialitate tot atât de utilă ca și celelalte specialități.

Penru isoricul obiectiv, care va ști să facă legătura între trecut, prezent și viitor, dăm lămuririle de mai jos.

La cel dintâi Congres al Absolvenților școalelor comerciale superioare ținut la 29 Octombrie 1906 cu ocazia marei Expoziții naționale de atunci, s'a exprimat, între altele, deziderațul de a și'l organiza pe cale de lege un Corp sau Colegiu al Contabililor, prezentându-se chiar un anteproect pentru organizarea unui **„Corp al Absolvenților Școalelor Comerciale Superioare"**, în care era cuprinsă nu numai ideia de a reglementa profesiunea de Contabil ci și aceea de a îndruma și asigura absolvenților acele îndeletniciri, pentru cari ei s'au pregătit.

Anteproectul era întocmit de defuncții **I. St. Rasidescu**, fost Președinte al „Uniunei Absolvenților" și **Otto Herbst**, fost director al Oficiului de vânzare al hârtiei, ambii făcând parte din Comitetul de fondare al Revistei de Comerț și Contabilitate.

Anteproectul a fost revizuit în 1908, când a dobândit o formă mai precisă în direcția reglementării profesiunei de contabil, fiind intitulat: **„Anteproect de Statut al Corpului Contabililor"**.

Putem spune că acesta este primul proect, care dă o formă concretă ideii de organizare a profesiunei contabile, unele din dispozițiunile acestui anteproect fiind cuprinse chiar în Legea Corpului din 1921 iar altele putând și acum constitui sugestii pentru o viitoare modificare a legii.

Astfel, în primul rând însăși titulatura de azi o găsim în anteproect și anume: **„Corpul Contabililor"**, în loc de „Colegiul Contabililor", cum s'a cerut de unii membrii ai Comitetului plenar în ședința de la 14 Octombrie 1908, când anteproectul a fost supus discuțiunilor.

Denumirea de „Colegiu" a fost păstrată însă pentru Corpurile regionale: București, Craiova, Galați și Iași, având fiecare Colegiu secțiuni județene.

Observăm în anteproect o mai bună precizare chiar decât în Legea din 1921 a raporturilor dintre secțiuni, Colegii și Corp (Comitetul Central). La art. 24 și 25 se prevede: „Fiecare Colegiu și Secțiune lucrează la îndeplinirea scopului **Corpului** în mod

independent, Secțiunile depinzând și lucrând în comună înțelegere cu Colegiul din care face parte, în tot ceeace privește chestiunile de interes local. **Liniile de interes local se definesc de Comitetul Central.**

In orice chestiuni de diferende locale, secțiunea e chemată a se pronunța, în caz de divergență, Colegiul va servi de arbitru. Tot astfel va statua Comitetul Central între Colegii.

Membrii Corpului erau împărțiți în:

1) **Contabili practicanți** acei ce termina Școala Superioară de Comerț și sunt în anul de practică.

2) **Ajutori Contabili** cei cari exercită profesiunea, după terminarea anului de practică.

3) **Contabili,** acei cari au împlinit 2 ani ca ajutori contabili.

4) **Contabili experți,** acei cari după împlinirea stagiului de 6 ani în Contabili, în urma unei cereri și **probelor date** i-a fost recunoscută de Corp această calitate.

Deci, abia după cel puțin 9 ani de la înscrierea în Corp putea cineva să solicite gradul de expert, care urma să se confere numai **în urma probelor date.**

La art. 9 găsim o dispoziție care soluționează și chestiunea funcțiunei ce o poate îndeplini un expert ș. a.

„Experții pot lua titlul de administrator contabil, comercial, industrial, minier, agricol, după calitatea ce ocupă în exercitarea profesiunei, către care s'a specializat".

Anteproectul căuta să legifereze profesiunea de contabil în totalitatea ei, prevăzând următoarele:

La art. 8. **Nici o persoană străină Corpului, nu poate semna ca contabil de orice grad, dacă nu este membru al Corpului.**

Art. 7. **Numai actele purtând gradul și semnătura membrilor Corpului pot fi valabile în justiție.**

Statutul prevede **„elaborarea unui codice a obligațiunilor și drepturilor contabililor supus aprobării Ministerului Comerțului"** (art. 2).

La aceasta, neuitatul Prof. Gr. L. Trancu-Iași, căruia îi aducem omagiul nostru nemărginit cu ocazia împlinirii în această lună a 4 ani dela moarte, făcea următoarea propunere:

„Să cerem ca registrele Jurnal și Inventar să nu fie vizate dacă nu poartă semnătura unui contabil, absolvent al Școalei Superioare de Comerț și prin urmare este nevoe de o lege în acest sens".

In 1921 a avut satisfacția să vadă trecută această dispoziție în legea făcută sub Ministeriatul său.

Anteproectul cuprindea și unele dispoziții, din primul anteproect, care era conceput mai mult ca un **Corp technic al Comercialiștilor,** astfel:

Art. 11. **Corpul este dator a interveni ca de preferință, atașații comerciali, consulari să fie numiți dintre membrii Corpului, foști**

secretari ai Camerelor de Comerț sau administratori contabili.

Printre scopurile Corpului era și acela „**de a ajuta pe timp mărginit pe acei membrii, care ar fi nevoiți a cere sprijinul**".

„ **A deschide cursuri libere asupra tot ceeace contribue la progresul și desvoltarea științei conturilor**".

„**A scoate unul sau mai multe organe de publicitate**".

Chestiunea contabililor fără titluri la acea epocă era soluționată prin acordarea unui termen, care nu era încă precizat, „dovedind însă deplina competință în exercitarea profesiunei" (art. 5).

Și asupra naționalității s'au făcut discuții, când d. N. Butculescu a spus: „**Sunt de părere să nu admitem străini, cum de altfel este și la Italieni**".

In Statut nu s'a pus însă nimic în această chestiune*).

Anteproectul din 1908, însoțit de Procesul-Verbal din 14 Oct. 1908 al consfătuirii ținută de delegații din țară, ambele tipărite, a fost trimis cu o circulară tuturor Secțiunilor Uniunei, marilor instituții conduse de colegii noștri, colegilor, personalități de seamă în acea vreme, spre a-și da părerea.

Cu alt prilej vom continua să depănăm firul, care a dus la organizarea profesională de azi, pentru a proecta mai multă lumină asupra unui trecut pe care nu știm să-l prețuim îndeajuns.

A. M.

Despre contabilitate

Orice activitate economică poate fi privită, atât în cadrul organismului economic național, cât și în cadrul economic particular.

In acest ultim cadru, această activitate economică ne apare sub forma unei întreprinderi, adică o unitate de sine stătătoare, având obiect, scop și rezultate.

Orice întreprindere economică, având scop lucrativ, produce sau comercializează bunuri, oferă sau mijlocește servicii.

Intreprinzătorul care își conduce întreprinderea, simte nevoia unei orientări, întocmai ca un navigator care își conduce nava. Penru a se orienta și a-și ajunge scopul economic ce și l'a propus, întreprinzătorul folosește un sistem de note și calcule, care cu cât sunt mai precise și mai perfecte, cu atât au o valoare funcțională mai mare.

Pentru orientarea întreprinzătorului, găsim folosite azi următoarele patru feluri de busole:

a) **Contabilitatea**, cu ajutorul căreia întreprinzătorul urmă-

---

1) In primul proect al Legii Corpului din 1919 se prevedea printre condiții la art. 2 litera a: „A avea drepturile civile și politice."

reşte orice schimbare se produce, din punct de vedere economic, în patrimoniul său, în ceiace formează activul şi capitalul său, apt să fie înregistrat, valorificat şi exprimat în unităţi monetare.

Contabilitatea înregistrează, pe toată durata activităţii întreprinderii, intrările şi eşirile de bunuri şi servicii, schimbările de bunuri, schimbul între bunuri şi servicii, naşterea de drepturi şi de obligaţiuni, cum şi rezultatele acestor schimburi.

Tot cu ajutorul ei putem calcula şi cunoaşte la anumite epoci, rezultatul unei activităţi economice, dându-ne seama de cauze, de izvoare şi de valoarea lor.

La nevoie tot contabilitatea ne ajută să ne dăm seama de structura materială şi financiară a întreprinderii.

b) **Calculaţia**, care ne dă posibilitatea să cunoaştem **costul** pe unitate, pentru fabricare, sau pentru vânzare. Ea ne arată felul şi scopul costurilor. Calculaţia poate avea loc înainte de momentul fabricaţiei, sau după fabricaţie.

Calculaţia înainte de fabricaţie, sau **precalculaţia**, se poate face prin evaluare, folosind datele şi experienţele din trecut. Cu ajutorul său, putem şti mai înainte costul unui produs care urmează a se fabrica.

Precalculaţia, ne ajută să întocmim ofertele şi devizele în vederea comenzilor ce am avea de primit din partea clienţilor.

Calculaţia după fabricaţie, sau **postcalculaţia**, se face pe baza elementelor unitare, cunoscute ca intrate în costul de fabricaţie al unui produs.

Prin comparaţia costului unui produs, cu preţul lui, adică ceeace putem obţine pe piaţă, din lupta concurenţei, sau a monopolului, putem stabili cu preciziune rezultatul pozitiv, sau negativ, pentru fiecare act de schimb.

c) **Statistica**, observă regularitatea cu care se repetă aceleaşi fenomene, pe intervale de timp, pe materiale, pe valori, atât înlăuntrul aceluiaş organism economic, cât şi în relaţiunile între întreprinderile de acelaş fel, sau de aceeaşi categorie.

Statistica se foloseşte de cifre şi ne prezintă rezultatele numerice în formă de tablou, sau în formă de diagrame, sub diferite aspecte.

Ea mai poate prezenta fenomenele sub formă relativă, sau absolută şi sub formă procentuală. Prelucrarea acestor date, ne poate prezenta cauzele, actiunile, reacţiunile, cu un cuvânt ne poate orienta, atât în interiorul întreprinderii, cât şi în relaţiile sale exterioare.

Tot cu ajutorul ei, putem face previziuni cu aproximaţie, asupra epocilor când se pot produce anumite fenomene;

d) **Bugetul**, deşi este o particularitate a timpurilor mai nouă, el se deosebeşte în întreprinderea particulară, de bugetul din administraţia publică, prin faptul că în întreprindere el are o importanţă relativă şi numai de orientare generală.

Prin evaluări probabile și presupuse, se poate prevedea mersul și desvoltarea economică a unei întreprinderi pe un anumit timp.

Bugetul se construiește numai pe datele trecutului, pe care ni le poate furniza contabilitatea, calculația și statistica.

Fiind un act de prevedere el se referă la un timp în viitor.

Bugetul poate fi privit și întocmit din diferite puncte de vedere. Putem avea buget general, sau buget pe specialități, sau buget pe subunități organice.

Funcțiunea lui principală o avem însă la sfârșitul perioadei, când, făcând comparație între ceeace prevăzusem că ar fi trebuit să fie, și între ceeace a fost, sau este, ne dă putința unei explicări a cauzelor care au provocat diferențe, spre a putea în viitor continua în ele, sau a le îndepărta.

Anliza bugetului și a realizărilor lui, ne ajută să ne apropiem cât mai mult de realitate pentru viitor.

Aceste patru busole, dacă ținem seama de modul cum sunt acționate fiecare din ele, față de întreprindere, le putem împărți în următoarele două grupe:

a) unele, care ne fac să privim cu aproximație înainte, acestea sunt **precalculația** și **Bugetul**;

b) altele, cari ne fac să privim cu preciziune înapoi, acestea sunt **contabilitatea, postcalculația** și **statistica.**

Aceste instrumente, pe care le folosim în conducerea unei întreprinderi, nu trebuesc privite independent unele de altele. Ele formează un tot organic și de a căror angrenare depinde **o bună, înțeleaptă** și **economică conducere a unui organism economic**, sau mai precis, **o conducere în mod științific a unei întreprinderi.**

O contabilitate corespunzătoare, clară, precisă și adevărată, o calculație construită în mod rațional, ne dau elementele cele mai importante pentru o statistică adevărată. O bună calculație ne mai poate da, foarte bune elemente pentru o contabilizare precisă, după cum o contabilitate bine organizată, ne poate furniza datele necesare pentru o calculație exactă.

Cu cât o contabilitate este mai confuză, mai superficială, mai generică, cu atât mai mult ea va trebui, pentru orientarea noastră, să fie completată prin date și țifre statistice suplimentare.

Pregătirea planului activității unei întreprinderi pentru viitor, adică a bugetului, se sprijină numai pe țifre din contabilitate, eventual din statistică, și pe date furnizate de post-calculație. Tot elementele contabilității fac posibil comparația și controlul permanent al realităților prezentului, cu cele ale trecutului.

Despre rolul și importanța **contabilității** pentru întreprindere, nu mai poate fi azi nici o discuție. **Ea a devenit un serviciu organic, indispensabil oricărei unități economice, de orice natură, publică sau particulară.**

Calitățile ce se cer unei contabilități sunt, să fie clară, să aibe perspectivă și să nu fie complicată.

Ea mai trebuie să fie adaptabilă evoluției și transformărilor întreprinderii, capabilă de a fi extinsă la noile ramuri de activitate cari ar fi eventual îmbrățișate de întreprindere.

Tot contabilității i se mai cere, în special acum, și o altă condiție, acea de a permite studii comparative între întreprinderi. Această condiție o poate satisface numai prin uniformizare a cadrului contabil. Economiile înaintate din Apus, la început economia americană și în ultimul deceniu economia germană au și făcut primii pași pentru realizarea acestei condițiuni, luând măsuri de **normare** a contabilității, pe diferite categorii de întreprinderi.

Asupra definițiunii contabilității, nici azi, doctrinarii nu au căzut de acord, dacă contabilitatea este o **știință**, sau o **artă**.

In special autorii germani se feresc să o precizeze din acest punct de vedere.

Este interesantă definiția dată de Th. Ștefănescu, unul din principalii pionieri ai contabilității la noi, când spune: **Contabilitatea este știința care ne învață arta de a stabili conturile și de a le uni, pentru încheierea socotelilor unei întreprinderi care adminstrează fonduri.**

Contabilitatea formează una din disciplinele ale cărei cunoaștere, azi, a devenit indispensabilă unei bune și raționale conduceri de întreprindere.

Noțiunea de contabilitate ne poate arăta lucruri diferite, după punctul de vedere din care o privim.

Dacă o pivim din punct de vedere a celor din afară, contabilitatea este o cronică economică, sau istoria unei desfășurări economice, arătată numeric și sprijinită pe dovezi scrise. Cine face analiza și critica unei întreprinderi după contabilitate, face în acelaș timp o critică economică și una istorică, întrucât a prins și înregistrat toate faptele economice, în mod țifric, putându-le dovedi și justifica cu probe scrise.

Dacă o privim din punct de vedere al întreprinzătorului, contabilitatea este oglinda care arată situațiunea patrimoniului și partea de răspundere a fiecărui gestionar. Ea mai este un mecanism de calculație, care ne arată nu numai mișcarea bunurilor, ci și schimbările de valori, provocate de acte juridice, technice sau economice, făcute sau hotărîte de întreprinzător. Tot contabilitatea mai poate prezenta la anumie epoci, sau intervale, rezultatele materiale, ale unei activități economice.

Arătările în contabilitate se pot face în valori și unități monetare. Din acest punct de vedere este necesar ca uniățile monetare înscrise în contabilitate, să aibă putere de cumpărare uniformă. Altfel, este nevoie de anumite corecturi de egalizare. Ele se mai pot face și cantitativ, după număr, mărime, etc.

Obiectele fără valoare din punct de vedere economic, sunt excluse dela contabilizare, sau se pot contabiliza convențional, pentru evidență.

In mod secundar, contabilitatea ne mai poate arăta și alte date ca: termene scadente, numere de efecte, garanții pe persoane și valori, etc. Acestea sunt date cu caracter informativ, iar nu ca elemente de contabilizare.

Analizând actele economice ale întreprinzătorului, observăm că multe din ele au o asemănare și se pot grupa, deosebindu-se numai prin exprimarea lor în unități monetare.

Dacă vrem să cunoaștem faptele economice, în parte, cum și totalitatea lor, este nevoie ca, după ce le-am prins în ordine cronologică și le-am înscris în sens vertical, să urmeze sistematizarea lor în formă orizontală.

Acest aranjament se face sub tradiționala formă a **contului contabil**. De aceea în contabilitate se folosesc două genuri de registre: 1) registrul **jurnal**, în care înscrierea se face în ordine cronologică și 2) registrul **Cartea Mare**, în care înscrierea se face **sistematic în conturi**.

Contabilitatea poate fi ținută în partidă dublă, sau în partidă simplă.

Contabilitatea în partidă simplă este un sistem de socoteală necomplet. Ea înregistrează operațiile economice, însă clasificate numai pe o parte și numai în ce privește raportul lor cu averea; mai înregistrează datoriile sau drepturile față de terți. Nu cuprinde schimburile economice în totalitatea lor. Nu poate să ne ofere nici un fel de control.

Contabilitatea în partidă dublă este un sistem care înregistrează aspectul integral al fenomenului economic, sub forma egalității de schimb. Ea arată simultan, pentru fiecare schimb, începutul, cauza sau izvorul schimbului și sfârșitul, efectul sau beneficiarul schimbului.

Contabilitatea **dublă** este o contabilitate **analitică**.

In afară de considerațiuni de ordin economic și social, la determinarea anumitor noțiuni contabile a contribuit și organizarea juridică a Statului.

Raportul juridic de **debitor** și de **creditor**, respectiv, noțiunea de **debit** și **credit**, au jucat un rol important în contabilitate întru cât ele erau situațiuni ce trebuiau neapărat prinse și înregistrate.

In primele timpuri, contabilitatea se limita la prinderea și înregistrarea actului economic, privit sub aspectul său juridic, de a fi obligat să dai, deci a fi dator, adică **debitor**, sau a avea dreptul să primești, deci a fi **creditor**.

Noțiunea de **debit** sau de **credit**, folosită de contabilitate este rezultatul evolutiv al noțiunii apriorice-juridice de **debitor** sau de **creditor**.

Cu timpul technica contabilă a făcut ca noțiunea de debit și

credit, să își găsească aplicațiune nu numai în raporturile juridice cu terțele persoane, ci și în raporturile interne, în transformările materiale înlăuntrul patrimoniului. Faptul de a arăta intrările de valori cu „**debit**" și eșirile de valori cu „**credit**" a provocat vii discuții contabile.

Orice schimb economic, se poate face între două subiecte ce aparțin la două patrimonii economice deosebite, după cum ele poate avea loc chiar în sânul aceluiaș patrimoniu. Pentru contabilitate, amândouă cazurile, prezintă o importanță egală, fiind apte a fi prinse și înregistrate.

Deosebirea între ele o face numai faptul că actul economic între două subiecte de patrimoniu diferite, conține în afară de elementele economice, și elemente de ordin juridic.

Actul se poate stinge sau considera terminat, în momentul când s'a produs, sau poate rămâne în stare de **pendență**, urmând a fi stins în viitor.

In cazul când actul economic nu se stinge în momentul când naște, rămânând deschis, el se prezintă în forma unui raport juridic de **debit** sau **credit**, pe care contabilitatea îl prinde și îl înregistrează ca atare.

Pentru sistematizarea înregistrărilor, ușurința controlului și analizei contabile, s'a adoptat în contabilitate o anumită formă de socoteală, numită „**cont**", cu ajutorul căreia se operează atât creșterile, cât și scăderile, numai printr'un singur fel de socoteală de „**adunare**". Contul are forma unui T.

Pentru a ști cât a crescut valoarea economică a celor înregistrate într'un cont, sau a cunoaște situația unui raport juridic cu o persoană, aparținând unui alt subiect economic , se adună o parte și anume cea din stânga a contului respectiv, după cum, pentru a vedea cu cât a scăzut aceeași valoare, se adună cealaltă parte din dreapta a aceluiaș cont.

Când vrem să cunoaștem situațiunea contului, se face numai diferența între sumele celor două părți ale contului, obținând ceeace numim în contabilitate „**soldul contului**". El se poate prezenta sub una din cele două forme, **debitor** sau **creditor**, după cum a fost mai mare suma unei părți, sau a celeilalte părți a contului.

Prinderea și înregistrarea contabilă a unui act economic, concomitent, sub cele două aspecte de dare și primire, necesită folosirea în contabilitate, în mod tot concomitent, a două conturi. Un cont prinde și înregistrează un aspect al actului econmic, de exemplu primirea, cauza sau izvorul, iar un alt cont prinde și înregistrează celălat aspect, adică predarea, efectul sau beneficiul actului econmic.

Toată greutatea, pentru cei mai mulți, este de a înțelege această disciplină contabilă, distingând în fiecare act economic

dualitatea ce o cuprinde. Acest aspect concomitent și dublu constituie ceeace numim **dopica contabilă.**

Orice deplasare de valori, fie între două subiecte de patrimoniu diferite, fie în cadrul aceluiaș patrimoniu, este un act economic, în care vom găsi neapărat două aspecte. Un aspect este al celui ce dă, pentru care rămâne dreptul de a primi înapoi valoarea sau contravaloarea, situațiune cunoscută în contabilitate sub denumirea de creditor. Alt aspect este al celui ce primește și rămâne cu obligația de a restitui valoarea sau contravaloarea, situațiune cunoscută în contabiltate sub denumirea de debitor.

Inregistrând o operațiune, în contul celui care primește în o parte a contului, iar în contul celui ce dă, în altă parte a contului, **obține o egalitate contabilă,** care se exprimă sub două forme:

a) când facem înscrierea cronologică (în jurnal), avem forma unui articol, de ex. vindem mărfuri de 100 și primim numerar 100, avem articolul

100 **Casa** = **Mărfuri** 100

b) Când facem înscrierea sistematică în conturi (în maestru sau cartea mare) operațiunea de mai sus o trecem în fiecare cont, în părți opuse

CONT CASA		CONT MĂRFURI	
Intrări (Debit)	Eșiri (Credit).	Intrări (Debit)	Eșiri (Credit).
100			100

Această mecanică a contului, cu ajutorul căreia putem face prinderea dopică a fiecărui act economic, a dus la crearea a ceeace trebuie să înțelegem sub contabilitate în partidă dublă, care nu este decât un rezultat al rațiunii omului, după cum aceeași rațiune, observând corelația între lungimea cercului și diametrul său, a dus la calculul suprafeței lui, ceeace numim matematică.

Numai înregistrarea fenomenului economic, privit concomitent sub ambele sale aspecte, și înregistrat simultan în cele două conturi, care fac, fiecare din ele, câte un factor al egalității contabile, o putem numi **contabilitate dublă,** sau **în partidă dublă.**

Principiul raportului de debit și de credit, așa cum l'am văzut, recunoscut și aplicat între persoane, a fost aplicat, între timp și la materie.

După cum într'un schimb de bunuri sau servicii, între persoane, subiecte a două patrimonii diferite, una primește, sau cum se spune, este debitoare, iar alta dă, sau cum se spune este creditoare, tot astfel și înlăuntrul aceluiași patrimoniu, faptul că

o valoare se transformă și trece dintr'un compartiment în altul, pentru a o urmări, operațiunea se poate asemăna cu aceea ce se petrece între persoane, socotind contul fiecărei materii ca un cont al unei persoane gestionare a materiei. Cel ce primește materia, este debitor, are să dea socoteala de materie, iar cel ce dă materia, este creditor, sau descărcat de răspunderea sa.

Am văzut că noțiunea de debit și credit, este o noțiune de natură juridică, ea poate naște numai între și față de persoane. Când contul este al materiei, folosirea termenului **debit** sau **credit**, nu pare a fi corectă, deaceea găsim câte odată, indicarea celor două părți ale contului cu **intrare**, care ar corespunde debitului, și **eșire**, care ar corespunde **creditului**.

In doctrina contabilă și azi sunt discuțiuni, dacă materia poate fi exprimată printr'un cont cu **debit** și **credit**.

Unii sunt de părere că un cont care exprimă materie, nu este un cont propriu zis al materiei, ci este contul unei persoane imaginare, care este gestionară a acelei materii. După aceștia, toate conturile nu pot prezenta decât persoane, deci li se poate foarte bine aplica terminologia de debit și credit. Ei pornesc dela concepția juridică și sunt partizanii așa numitei concepții sau teorii **personaliste** în contabilitate.

Alții susțin că administrarea unui patrimoniu se referă la cei din afară deci conturile nu pot înregistra și arăta decât vaschimbul de bunuri și valori, fie înlăuntrul patrimoniului, fie cu lori materiale. Ei pornesc dela ideia schimbului de valori, cari pot intra și eși. Aceștia reprezintă o altă concepție, numită **materialistă**.

Argumentul cu care partizanii concepției **materialiste** combat pe partizanii concepției **personaliste**, este acela că o contabilitate nu poate și nu trebuie să aibă numai conturi de persoane. Conturile mai arată rezultate, servicii, și ar fi absurd a considera un cont de rezultate ca un cont de persoane.

Dacă însă cercetăm cu atențiune rostul contabilității diferitele conturi și funcțiunea lor, ajungem la concluziunea că adevărul se află la mijloc.

Conturile în contabilitatea unui patrimoniu nu pot fi nici numai personale, nici numai materiale, conturile sunt unele personale, altele materiale, după cum mai putem avea conturi de servicii, de rezultate, de capital, etc.

Toate aceste categorii de conturi au particularități care fac ca din unele puncte de vedere unele să se asemene iar din altele puncte de vedere să se deosebească.

După cum am văzut, contabilitatea prin rolul și funcțiunea conturilor sale, nu trebuie cercetată și studiată numai din punct de vedere formal, numai sub aspectul său mecanic al modului de înregistrare. Cei ce gândesc astfel, **nu sunt contabili**, ei sunt numai niște **țiitori**, sau **scriitori de registre**, întocmai cum sunt

conductorii în inginerie, sau desenatorii în arhitectură.

Adevărata contabilitate trebuie studiată și cunoscută sub aspectul său funcțional, ca rol ce îl are, scop și funcțiune ce îndeplinește în organismul economic.

Numai cine o stăpânește din acest punct de vedere, are dreptul a se numi **contabil**.

Numai cine privește contabilitatea în funcțiunea sa față de întreprinzător, poate face analiza și critica unei întreprinderi din punct de vedere al rezultatelor exploatării.

O cercetare contabilă pe trecut, ne poate orienta pentru viitor .

In organizarea economică și socială de azi a statelor, contabilitatea este chemată să mai îndeplinească o funcțiune, anume aceea de ecran pentru fisc. Numai din ea se poate vedea și numai cu ajutorul ei se poate determina în mod just ceeace se cuvine fiscului, din activitatea economică a întreprinderii, înlăturând astfel arbitrarul.

Dacă trebuie să mai spunem un cuvânt despre felurile de contabilitate, e bine să se știe că ceeace determină felul diferit a contabilităților, nu este forma în care ea este ținută, sau prezentată : manuală sau mecanică, jurnal-carte mare, sau italian etc.

Hotărâtor în felul contabilității este natura întreprinderii la care se aplică. Din acest punct de vedere trebuie să distingem trei feluri de contabilități :

a) Contabilitate aplicată unei întreprinderi ce face numai administrarea unui patrimoniu, a cărui particularitate este că nu are capital, nu urmărește rezultate, iar mijloacele sunt afectate sub formă de dotație stabilită pe cale de buget. Contabilitatea unei asemenea întreprinderi se numește **contabilitate administrativă**.

b) Contabilitate aplicată unei întreprinderi mijlocește numai schimbul de bunuri sau servicii — întreprindere comercială, care dispune și folosește un capital, urmărește rezultate din schimb. Contabilitatea unei asemenea întreprinderi se numește **contabilitate comercială** în care intră și cea bancară.

c) Contabilitate aplicată unei întreprinderi ce se ocupă cu producțiunea de bunuri — întreprinderea industrială sau agricolă — dispune și folosește un capital, — dispune de un inventar în investiții și unelte, trebuie să facă calculație, urmărește rezultate atât din schimb comercial, cât și din însăși actul de producțiune. Contabilitatea unei asemenea întreprinderi se numește **contabilitate industrială**.

In fine, în ultimul timp putem semnala un nou fel de contabilitate, corespunzător unui nou tip de întreprindere, o combinație între două din formele arătate mai sus, ceeace justifică un nou fel de contabilitate aplicabil unei întreprinderi, având un caracter mixt. De ex. contabilitatea regiilor publice.

Având în vedere aceste diferite scopuri și feluri de contabilitate, pentru a pune capăt anarhiei ce a domnit în contabilitate, și fanteziei fiecărui contabil, asupra modului în care se ține, s'a simțit în alte părți, după cum se simte și la noi acum, nevoia unei raționări, în ce privește denumirea și gruparea conturilor, arătarea elementelor ce trebuiesc înregistrate la fiecare din conturi, felul în care contul se închide, față de contul generator patrimonial „**Bilanț**", sau față de contul colector de rezultate. Ceeace se lucrează în această direcție este **normarea contabilă**, a cărei realizare este de dorit să o vedem cât mai curând.

Prof. Dr. ȘTEFAN I. DUMITRESCU

(Urmare din numărul trecut).

După prefața traducătorului — D. Iarcu — și introducerea autorului — J. Jaclot — se începe tratarea „ținerii catastivelor".

Pe pagina cu care se începe prima lecțiune se reproduce din nou titlul cărții astfel :

Dopia Scriptura (1)
sau
Tinerea Catastishelor (2)
arătată (3)
în douăzeci și una de lecții și fără învățător (3).

Lecția I-a

DESPRE ȚINEREA CATASTIVELOR

In această lecțiune autorul dă următoarea *definiție* ținerii registrelor :

„Ținerea catastivelor este meșteșugul d'a trece în deosebiet re-
„gistre sau catastișe însemnări exacte, hotărîte și lămurite de toate
„daraverie ce se fac în comerciu".

Autorul socotește deci *ținerea catastișelor* ca un *meșteșug*. Am arătat mai înainte că ne asociem acestei păreri, pentru motivul că ținerea registrelor constitue o aplicațiune a contabilității, principiile formând știința, iar aplicațiunea — tehnica — meșteșugului.

Rolul pe care trebue să-l aibă „ținerea catastișelor" este, după Jaclot, următorul :

---

(1) Cu litere latine.
(2) Idem, iar cuvântul „Catastișe" este înlocuit prin „Catastishe".
(3) Cu caractere chirilice.

„Cu câtă exactitate un negustător își va ține catastișele cu atâta „*își va asigura liniștea și ohihna*; cu câtă deslușire și lămurire le va „lucra, cu atâta mai lesne va ajunge *să-și cunoască* în toată vremea „*starea trebilor sale*; și cu câtă scumpătate, strășnicie și nepregetare „va trece într'ânsele, cu atâta mai lesne va fi în stare *să pătrunză* „numai c'o aruncătură de ochi, întregimea la un loc a *tutulor lucrărilor* „*ce a făcut*, care, arătându-i învederat poziția în care se află, va fi, „și el pe urmă în stare să hotărască într'un fel, ca sau să se mai întinză „sau să se mai strângă cu negoțul său".

Registre legale. Tot în această „lecție", autorul arată că singurul registru cerut de Condica comercială este *registrul Jurnal :*

Față de faptul că negustătorul nu poate avea toate relațiunile ce-l interesează, numai din registrul Jurnal, Jalcot găsește tot at;t de necesar și *registrul Maestru.*

Iată cum arată Jaclot *foloasele* și *rolul* acestui registru :

„*Acest catastih*, când e bine ținut *face pe negustător să cunoască*, „cu un chip prea exact, toate *marfele* ce el are în magazin sau pe la „corespondenții săi, ce *bani* are în casă, ce are în datorii, banii ce „el e dator, *polițele* ce se află la dânsul, acelea ce a pus în circulație „*câștigul* și *paguba sa.* Numai la acest catastih trebue să alerge negu- „ștătorul oricând va voi să facă vr'o speculație însemnătoare".

Cu toate acestea, autorul consideră tot registrul Jurnal ca fiind „temelia care sprijine întreaga zidire" a ținerii registrelor comerciale !

In sfârșit, autorul mai vorbește și de registrul *terfelog*, în care negustătorul înregistrează operațiunile, chiar în momentul în care s'au făcut.

Din acest registru se trec apoi ordonat în jurnal înregistrările din terfelog.

„Despre Jurnal, și despre chipul de a'l pregăti".

In acest paragraf se arată dispozițiunile legale privitor la numerotarea, parafarea, șnuruirea și sigilarea registrului jurnal. (Pravila comercială Cartea I titlul II art. 9).

Se descrie apoi liniatura acestui jurnal. Autorul folosește *pentru sume numai o singură coloană.*

Despre Maestru și despre chipul de a'l pregăti.

Legătura dintre jurnal și maestru, precum și rolul lor sunt arătate cu multă calitate de către Jaclot, în rândurile pe care le reproducem mai jos :

„Dacă jurnalul este temeiul sistemei, maestrul cuprinde într'ânsul „toate desvoltările lui, înfățișându-i rezultatele cele mai fericite".

După aceea face următoarea comparație, care merită a fi reprodusă :

„S'ar putea asemăna jurnalul cu trunchiul unui copaciu și „maestru cu rămurile ce cuprind coadele și sămânța și care însă își „primesc hrana dela trunchi ; de s'ar despărți ramurile de trunchi, „n'ar mai putea trage cineva nădejde de nici un rod" [1]).

Și la acest registru facem remarca de la jurnal și anume că pentru sume se folosește o singură coloană. De altfel, astfel de liniaturi se foloseau de mai toți practicienii și autorii din acel timp.

Despre conturile sau partidele deschise în Maestru.

Inainte de studierea conturilor, autorul începe prin a *defini* astfel Maestrul :

„Maestrul este adunarea la un loc a tutulor însemnăriior ce „negustorul pregătește pe foițe întocmai după cum face și daraverile, „pentru aceia dela care el are să primească, sau la care are să dea".

Explicarea conturilor este făcută destul de elementar, astfel :

„Se trece în capătul fiecăria din aceste însemnări, p'a diintâi „linie de condei de plumb, numele aceluia pentru care el face „aceasta.

„Acestor însemnări, el le dă numele de conturi sau, partide și le „numește în sfârșit „*Partida lui George*", „*Partida lui Niculai*", „*Par-*„*tida lui Dumitru*". ș. c. l., după numele aceluia pe al cărui obraz s'a „deschis partida" .

După aceea, urmează explicația noțiunilor de *debit* și de *credit* după principiile personaliste, la modă în acel timp și pe care D. Iarcu, le traduce după Juclot astfel :

„Ca să dea mai multă lămurire acestor însemnări, pe care, „de acum înainte le vom numi partide, negutătorul trece pe fețele „din stânga toate sumele ce are să ia dela acela pentru care el le „deschide.

„Pentru aceea dar, această față *se numește debitul partidei* „scriind sus, înaintea numelui aceluia pe al căruia nume s'a deschis, „*dare* sau *debit* ce însemnează că acela pentru care este deschisă „partida îi e dator sumele ce sunt trecute pe această față; trece pe „fața d'a dreapta toate sumele ce el are să ia dela acela.

„*Se numește creditul partidei*, scriind sus și de-a dreapta feții, „zicerea *luare* sau *credit* ce însmenează că sumele ce sunt trecute aci

„sunt creditul aceluia, pentru care este deschisă partida, sau, dacă „vrem, pe acela ce l'a cunoscut de creditor sumelor sale".

„Incât dacă vom vrea să ne socotim cu acela, e destul să „adăogăm sumele trecute pe amândouă fețele, și dacă totalul unia „este d'opotrivă cu al celuilalte, nici noi nu mai avem să luăm nimic „dela acela, nici atunci să-i mai dăm lui, și prin urmare suntem „amândoi căit (*chit*).

„Dacă din potirvă totalul unei fețe este mai mare decât al celei- „lalte, scoatem pe cel mai mic din cel mai mare și diferența este „ce avem să mai luăm dela el, sau el dela noi. Vedem dar acum, „că partidele fiind mai dinainte pregătite astfel, negutătorul este „întotdeauna în stare să socotească. N'au trebuința să tot întoarcă „foaia jurnalului și nici nu poate să uite vr'un articol etc.....".

„Vedem dar că nimic nu este mai lesne de cât să deschidem „partide pentru aceia cu care facem daraveri cu soroc adică pe *credit*".

După cum vedem, în rândurile de mai sus autorul reușește să explice *noțiunea de cont*, în mod cu totul empiric, considerând toate conturile drept conturi de persoane: „*Partida lui Niculai*", „*Partida lui Demetru*" *după numele aceluia pe al cărui obraz s'a deschis partida*.

Arată apoi modul de înregistrare al unei operațiuni la debitul sau creditul unui cont, tot pe baza principiilor personalistice a conturilor „..... ce însemnează că *acela* pentru care este deschisă partida „este dator sumele ce sunt trecute pe această față; trece pe fața „de-a-dreapta toate sumele ce el are *să ia* dela *acela*".

In acest chip se stabilesc cele 2 părți ale contului: Debitul (dare) și Creditul (luare), după care explică noțiunea de sold debitor și creditor, precum și balanțarea sau soldarea conturilor.

Arată apoi caracteristica contabilității în partida simplă și anume că se debitează sau se creditează numai o singură partidă cu sumele debitoare sau creditoare.

Constată însă că înregistrările în partida dublă necesită obligator o serie întreagă de registre ca: registrul de mărfuri, registru ofertelor de primit și de plată; registrul Casa, etc.

Trece, în continuare, la modul de înregistrare în jurnal a operațiunilor după partidă simplă, arătând și forma acestor înregistrări, astfel:

„*Am să iau* dela D-lui..... pentru cutare lucru vândut D-lui la..... ș. c. l."

„*Am să dau* D-lui.... pentru cutare lucru cumpărat dela dânsul la..... ș. c. l.".

Din jurnal, autorul recomandă reportarea acestor articole în maestru.

Iaclot, susține apoi că cel ce ține socotelile după partida îndoită, nu mai are nevoi de registre auxiliare ca la partida simplă.

Iată cum susține această problemă în pag. 14 :

„Astfe Idar el deschide o partidă mărfurilor din magazia sa ; „trece la *debit* sau prefața di nstânga a acestei partide toate mărfu„rile ce intră în magaziile sale și printr'aceasta deosebim *intrarea* „*lor* ; trece la *Credit* sau pe fața din dreapta a acestei partide toate „câte es și prin aceasta deosebim eșirea.

„Așa dar, o singură partidă îi ține loc cât 2 catastișe ajutătoare : „unul al intrării și altul al eșirii mărfurilor".

Vedem dar că Jaclot, ca și toți autorii francezi din timpul său, deși este susținător al teoriei pesonificării conturilor, totuși, când este vorba de explicarea funcțiunei lor — debitare și creditare — devine susținător al teoriei materialiste a conturilor — (intrare și eșire de marfă).

In acelaș mod, continuă să arate și funcționarea conturilor : Casa, Polițe de plată (Tratele), Polițile de primit. (Rimesele).

Jaclot vede în partida dublă folosul că partidele din cartea mare sunt unite în acelaș „*catastih*" și deci scutirea de catastihe ajutătoare.

După acest autor, avantajele acestei *forme* vor apărea și mai evidente când se face „bilanțul *tutulor catastișelor*". „Numai atunci vom pricepe mai bine *sistema*".

Ne întrebăm oare : metodă, formă, sistemă este unul și acelaș lucru ? Sigur că nu ! Și atunci nu este decât o confuzie de termeni, din partea lui Jaclot.

In această privință este mai bine să reproducem textul autorului, și anume :

„*Acest metod* este tocmai cel cerut de pravilă în ceea ce se „atinge de petrecerea la jurnal a tutulor operațiunilor sau lucrărilor „comerciului, de orice fire vor fi ; dar ceeace întocmește mai mult „și după care se cunoaște *această formă* este *trecerea îndoită a „tutulor sumelor dela jurnal atât la debite, cât și la creditele parti„dele deschise la Maestru*, cu cât fiecare sumă, ce formează totalul „articolului dela jurnal să fie trecută întreagă la debitele deosebitelor

„partide dela Maestru, așișderea și la creditele acestor deosebite „partide".

„De aci urmează că totalul tutulor debitelor este totdeauna d'o „potrivă cu al creditelor, și amândouă aceste totaluri, d'o potrivă „între dânsele, sunt d'o potrivă și cu totalul jurnalului".

„Această legare între sumele amândurora catastișelor, care „face ca unul să slujească de contul celuilalt și care se numește „*Bilanț* care arată învederat că condeiele ce s'au trecut în catastișe „sunt exacte și care scutește de orice altă verificație sau cercetare „de isnoasă, este singurul principiu sau temeiu al *acestui metod*: „toate regulele celelalte sunt numai niște desvoltări sau deslușiri.

In aceste rânduri autorul arată fundamentul partidei duble (îndoite) — adică: trecerea sumelor din registrul jurnal în Cartea Mare de două ori: odată la debitul unui cont și apoi și la creditul altui cont.

Partida dublă este considerată de Jaclot: când sistemă, când metodă, când formă de înregistrări, toate acestea dovedind că în mintea autorului nu erau deloc clare aceste noțiuni.

Celelalte norme de tehnică contabilă sunt destul de clar redate de către autor.

Astfel, arată în continuare că *a debita un cont* înseamnă a trece în debitul său numele contului creditor cu suma respectivă, operația contrară numindu-se *a credita un cont.*

De aci apare noțiunea de *cont debitor* și de *cont creditor*, precum și aceea că în fiecare partidă nu sunt decât un debitor și un creditor; pentru că orice sumă trebue trecută la debitul unei partide și la creditul alteia.

Prima lecțiune conține apoi, la sfârșit un chestionar, interesant pentru că alături de întrebare, autorul notează și pagina la care cetitorul poate găsi răspunsul.

Reproducem de aceea câteva din aceste întrebări:

„Intrebări asupra lecției d'intâiu:

	Fața
Ce este ținerea catastișelor?	1.
Ce catastih prescrie Pravila?	2.
Ce este jurnalul?	3.
Cum trebuește ținut?	1. d.
etc.	

Lecția a doa

DESPRE CELE CINCI PARTIDE PRINCIPALE

După cum vedem, din titlul acestei lecțiuni, autorul — Jaclot — urmează curentul din timpul său și anume clasificarea conturilor în 5 conturi — adică aplică teoria numită „*Cinque contista*". Aceste 5 conturi, enumărate de Jaclot în cartea sa, sunt : Marfă, Casa, Trate, Remise, Câștig și pagubă.

După Jaclot, aceste cinci partide „înfățișează pe „însuși negu- „țătorul, și când se debitează vr'una dintr'însele se debitează însuși acel negutător.

„Când se creditează vre o partidă dintr'acestea se creditează „iarăși negutătorul ; încât negutătorul nu zice nici odată în catasti- „șele sale : sunt dator atâta la cutare pentru mărfele ce'mi a vândut; „ci zice : mărfele mele sunt datoare atâta D-lui Cutare. Așijdirea, iar „nu zice : sunt dator cutăruia atâta sumă, pentru banii ce'mi-a dat ; „ci zice : Casa mea este datoare atâta sumă, D-lui Cutare.

„Se înțelege prea bine că când zice negutătorul mărfele mele „sunt datoare, casa mea e datoare, că cum ar zice că el însuși e dator și într'adevăr el însuși este îndatorat, etc".

Din rândurile reproduse, rezultă de asemenea că acest autor, întocmai ca și cei din epoca sa consideră *conturile ca având caracter personal*, adică reprezentând pe cel a cărui socoteală o ținem.

In continuare, Jaclot analizează aceste partide, începând cu aceia a „*Mărfelor*".

La început, el arată cu ce se debitează și cu ce se creditează această partidă. Explicația este foarte clară. Pentru aceasta o reproducem mai jos :

„Negutătorul trece la partida aceasta toate operațiunile sau „lucrările de comerciu ce el face cu mărfele de orice fel vor fi ; „o *debită* de toate mărfele ce cumpără, ce'ia împrumut, ce primește „drept schimb, însfârșit, de toate câte se fac proprietatea sa ; și o „*credită* de toate mărfele ce vinde, ce dă împrumut, ce dă drept „schimb, în sfârșit, de toate acelea ce încetează, cu orice chip d'a „mai fi proprietatea lui".

După ce dă aceste explicațiuni, autorul își desvoltă teoria personalistă a conturilor, aplicată însă la „*partida mărfelor*" : Astfel arată că această partidă reprezintă operațiunile de marfă pe care negustorul le face cu „*calfa sa*", căreia îi sunt încredințate „mărfele sale"

și pentru care debitează la primire și creditează la eșire partida „marfă".

Chiar magazia, în care sunt depozitate mărfurile, este considerată de Jaclot ca având caracterul unei ființe, care va fi debitată cu primirile și creditată cu eșirile.

Ca încheiere autorul arată că :

„*Debitul* acestei partide (Marfă) face pe negutător să cunoască „atât mărfele ce au intrat în magaziile sale, cum și prețurile ce l-au „costat. *Creditul* îi arată așijderea pe acelea ce au ieșit și prețurile „ce au prins după ele".

In ce privește *soldul* sau cum se exprimă autorul „diferența sau „deosebirea între prețurile cumpărării și vânzării", acesta reprezintă „câștigul sau paguba sa".

După cum vedem, autorul tratează debitarea și creditarea contului mărfei după metoda prețului de vânzare (metodul global). Ne făcând nici o mențiune privitor la posibilitatea creditării lui cu prețul de cost, iar deferența trecându-se la un cont de rezultate, cu alte cuvinte, funcționarea acestui cont după metoda prețului de cost sau al inventarului permanent, rezultă că această metodă nu îi era necunoscută.

Profesor Dr. C. DUMITRESCU
Inspector general școlar

ALEXANDRU A. GEORGESCU
AGENT OFICIAL
La Bursa de Efecte, Acțiuni și Schimb din București
EXPERT CONTABIL
Birou : Str. Ion Ghica Nr. 2. — Telefon 5.28.66
(Vis-à-vis de Corpul Experților Contabili)
Domiciliu : Str. Vasile Lascăr Nr. 33. — Telefon 2.42.85
Execută orice ordine de cumpărări și vânzări de acțiuni și efecte publice

Teoria funcțională a conturilor
la Congresul A. G. I. R.

La Congresul A. G. I. R. ținut în Decembrie 1943, d. ing. R. Abrudeanu a prezentat un referat cu titlul „**Cadru de Conturi ca rezultat al Concepției funcționale Intreprinderii**".

Intrucât, spune d-sa, a constatat că n'a fost de loc înțeles când a publicat teoria sa funcțională în lucarea: „**Raționalizarea Contabilității**", revine acum spre a desvolta teoria sa „din treaptă în treaptă", lucrarea cu titlul de mai sus.

Trebue să recunoaștem că în acest referat, autorul renunțând la o serie de expresiuni originale precum: „**Conturi patrimoniale**", **Conturi specifice contabilității în partidă simplă, Conturi mixte Conturi de Bilanț**, pe care înainte le asimila cu Conturile de Fonduri și la o serie de considerațiuni teoretice în legătură cu: **criteriile contabile, sistematizările contabile, principiile, normele și doctrina contabilă**, de cari ne-am ocupat cu alt prilej, reușește să expună sub o formă mult mai clară că teoria sa funcțională nu este altceva decât vechea teorie materialistă Hügli-Schär cu 2 serii de conturi sau, cum spune autorul, cu două circuite: circuitul averii nete ca materialitate și circuitul fondurilor proprii ca abstracție a valorii averii nete (circuit abstract).

Circuitul real este reprezentat prin **Conturile de Valori și de Persoane** iar circuitul abstract prin Conturile de **Fonduri** și de **Rezultate**.

Din întreaga expunere și în conformitate cu teoria sus menționată, autorul înțelege prin **Conturi de Persoane** atât pe Debitori cât și pe Creditori iar prin Contul de **Fonduri** numai Fonduri proprii, — ceace ar fi trebuit să precizeze, căci la pag. 16 vorbește de „Conturi de Capital și de Fonduri" iar la pag. 17 de Conturi de „Fonduri și de Rezultate". Dar în lucrarea sa anterioară vorbind de Capital spune: [1])

Capital în acest caz nu trebue înțeles în sensul de Fondul inițial de finanțări, ci de mijloace de tot momentul, ce stau la dispoziția întreprinderii" iar la pag. 182 scrie: „Prin Conturile de Capitaluri nu se înțeleg în acest caz numai Conturile de Fonduri cât și cele de persoane sau cele ce desvoltă posibilitatea imediată de Activ sau necesitățile imediate de Pasiv precum sunt: Efecte de încasat [1]), Efecte de Plată".

Față de caracterizarea atât de confuză a Conturilor de Capitaluri din prima sa lucrare, constitue un progres fixarea autorului la noțiunea de Capital sinonim cu Fonduri proprii, deși autorul nu adaogă nicăeri mențiunea „proprii". Stăruim asupra acestei noțiuni, căci pivotul teoriei conturilor, — după noi și al

1) Raționalizarea Contabilității la pag. 82.

contabilității stă în înțelesul ce se dă expresiunei „Fonduri", respectiv „Capital".

Dacă ne oprim la semnificația economică a cuvântului „Capital", atunci toată teoria Hugli-Schär, actualizată de Ing. Rusu Abrudeanu cade, căci știința economică înțelege prin „Capital" totalitatea mijloacelor de producție, fără a se preocupa cum au fost procurate: cu fonduri proprii sau cu fonduri împrumutate.

Din punct de vedere economic capitalul se prezintă sub două aspecte: unul material (bunurile însă-și de producție) altul ca abstracție de valoare a totalității acestor bunuri, după unii intrând în această abstracție de valoare și elementul juridic (apartenența Fondurilor: Fonduri (capital) proprii, Fonduri (capital) străini după alții elementul juridic neavând importanță (Capital cu risc principal și Capital cu risc secundar[1]).

D-l Rusu-Abrudeanu combate această teorie economică, după unii, economico-juridică, după alții — considerată tot ca teorie materialistă cu 2 serii de Conturi, a cărei egalitate însă este

Avere = Capital sau Activ = Pasiv

în loc de Avere brută — Datorii = Capital propriu

(Avere netă)

după vechea teorie materialistă cu 2 serii de conturi devenită după Leitner, Dumarchey, Walter Le Contre cu 3 serii de conturi și după Ing. Rusu Abrudeanu **„teoria funcțională"** cu 4 serii de conturi: **(Conturi și Valori, Conturi de Persoane, Conturi și Fonduri și Conturi de Rezultate).**

Dacă rămânem în cadrul teoriei Hügli-Schör nu poate fi decât două serii de conturi, corespunzând nu numai egalității de mai sus, ci și teoriei circuitelor, cari, după d-l Ing. R. A. ar constitui demonstrarea pe baze științifice a vechei teorii materialiste. Aceste două serii de conturi am văzut că sunt:

Conturile de Avere netă în care ar intra Conturile de Valori și de Persoane și **Conturile de Capital** în care ar intra Conturile de Fonduri și Rezultate, — așa cum de altfel le împarte și reprezentantul cel mai autorizat al acestei teorii, Schör și anume: (Vermögensbestandskonten și Kapitalkonten' iar despre Conturile de Persoane Hügli spune că el nu poate forma o categorie aparte, căci ele reprezintă sau Creanțe de încasat (Valori ori Bunuri) sau datorii (Avere negativă).

Reînviind această veche teorie, d-l R. A. ar fi trebuit ca — înainte de a face critica teoriei materialiste moderne, să se ocupe cu criticile aduse teoriei Hügli-Schär, combătând aceste critici pentru a ne convinge că: „Această enunțare făcută de

1) Vezi dr. I. Evian. Teoriile conturilor pag. 87.

Hügli la sfârșitul secolului trecut, deși nedemonstrată (?[1]) rămâne totuși expresia cea mai reușită a mecanicei (?[2]) conturilor, ea constituind punctul de plecare în desvoltarea nouilor planuri de conturi și cheia înțelegerii Contabilității cât și aplicării ei în practică" (pag. 10).

D-l R. A. și-a luat numai sarcină să desăvârșească ceeace susține d-sa, adică să demonstreze că nu pot fi decât 2 serii de Conturi, deși în cartea sa: **Raționalizarea Contabilității** vorbește de „Teoria funcțională cu 4 serii de conturi".

Pentru a face această demonstrație, d-sa n'a mai recurs de astădată la figuri de boxeuri, cu mingii, cu hârdaie — de oparte ca în cartea sus amintită, ci a întocmit figuri, cari sunt într'adevăr o expresiune vizuală a teoriei celor două circuite: **real și abstract**, constituind baza teoriei sale funcționale, — iar ca explicație d-sa spune: „**Acest moment** (momentul nașterii întreprinderii) **este caracterizat prin existența unui Capital, care se transformă în bani și în diverse instalații și materiale cât și în alte cheltueli necesare exploatării ca: salarii, impozite, transpoarte, etc.**" (pag. 16). Am putea spune că acesta este fundamentul teoriei funcționale a d-lui R. A., când de fapt acesta este fundamentul Contabilității, așa cum a fost formulat acum un secol și mai bine, între alții, de R. A. Coffy [3]).

Dar R. A. Coffy când vorbea de Capital înțelegea „Capitalul ca mijloc de producție, nu Capitalul Contabil — așa zisa Averea netă cu expresia sa abstractă: Fonduri proprii.

Că în cele din urmă și Schör nu s'a putut sustrage acestui înțeles larg al cuvântului „Capital" și acestei realități a procesului de producție nu o dovedește faptul că la pag. 49—51 ultima ediție scoasă de Prof. W. Prion explică egalitatea de Bilanț și funcțiunea Conturilor prin trei figuri deosebite având toate în partea de jos: **Vermögensquelten** (Proveniența averii: **(Capital propriu și Capital străin**, iar în partea de sus: Aktiven: **Gesamtvermögen** (Avere totală), recunoscând că teoria sa poate fi exprimată și sub forma A (Activ) — P (Pasiv) iar Prof. W. Prion scrie asupra teoriei Hügli-Schör (pag. 58), al cărui adept convins se pare a nu fi: „Schör și teoria celor două serii de conturi nu este una și aceeași. Desigur teoria sa este atacabilă; se spune că este formalistică și cuprinde în ea ceva artificial...".

Într'adevăr, această teorie introduce o noțiune lipsită de sens

---

1) Contabilitatea în partida dublă constă din 2 serii de conturi în antiteză. Conturile de substanță și cele ale averii curate.
tințelor contabile pag. 13. Ruso Abrudeanu în Evoluția Cunoș.

2) Vezi Vitri Ioachim. „Momentul"

3) Schär-Prion. Buchhaltung und Blanz... Berlin 1932.

s. a. „**Avere negativă**", care, după această teorie, se scade din Averea pozitivă spre a obține Averea netă.

Averea brută, care ar fi totalitatea averii, cu alte cuvinte, dacă o întreprindere ar avea Datorii mai mari decât Averea, va fi considerată că are totuși o Avere negativă (?!) căreia i-ar corespunde ce?! Probabil un Capital negativ, adică — Avere egal — Capital.

Iată la ce abstracție fără sens se ajunge cu această teorie, care — departe de a explica mai bine **Conturile de Cheltueli și Pierderi**, cum susține d-l R. A., produce mai multă confuzie în mintea celor ce și așa consideră Contabilitatea ca o speculație abstractă a minții omenești. De altfel nici autorul nu pare a fi fixat asupra caracterului acestor conturi „care — spune d-sa cu drept cuvânt, formează piatra de încercare a tuturor celor ce se apropie de această știință".

Intr'adevăr la pag. 16 ne spune că **se transformă** Capitalul în bani, instalații, materiale **cât și alte cheltueli necesare exploatării ca: salarii, impozite, transpoarte**, etc.

Cheltuelile puse alături de bani, materiale, ar însemna că reprezintă și ele o substanță de Avere, întrucât se incorporează din nou în Bunuri, cum arată la pagina următoare.

Totuși în fig. Nr. 4 cheltuelile sunt tratate drept Pierderi.

Am relevat dealtfel acest amestec de noțiuni și atunci ne-am ocupat de volumul sau „Raționalizarea Contabilității" unde la pag. 94 spune: „Când ese un obiect de o anumită valoare contra unei intrări zero (cazul unei valori pierdute) s'ar părea că mișcarea de eșire nu-și găsește un contra post la intrare; de fapt acesta există și este dat de un cont de Rezultate, care **intră în categoria Cheltuelilor**".

Deci, după d-sa **Cheltueli și Pierderi** sunt două expresiuni asemănătoare. De altfel, critica pe această chestiune nu trebue să o facem d-lui Rusu-Abrudeanu, ci însă-și co-autorului teoriei actualizată de d-l R. A. s. a. Prof. Schör, care în ediția citată la pag. 45 spune: Activul cuprinde două părți cu totul diferite s. a. Avere și Pierderi, trecând printre pierderi cheltuelile ca: impozite, dobânzi, amortizări, cheltueli administrative.

Dacă într'adevăr, asemenea posturi ar fi pierderi, cu ce drept sunt adăogate la costul de producție spre a fi recuperate dela clienți?

Să ne închipuim că i se fură unei întreprinderi un milion de lei, — deci suferă adevărata pierdere — va găsi oare clienți cari să accepte să treacă asupra lor această pierdere prin adăugarea ei la cost?

Am văzut că d-l R. A. pune accentul teoriei sale pe existența unui **Capital, care se transformă în bani, materiale**..

Nu ne spune care anume Capital se transformă astfel, probabil că d-sa — conform figurilor ce le găsim mai departe — se

referă numai la Capitalul în înțeles Contabil: Capital propriu, pe când în realitate nu numai acest Capital servește întreprinderii ca instrument de producție, ci întregul Capital (propriu și împrumutat).

Iar „transformarea", de care vorbește d-sa, nu este expresiunea cea mai potrivită, după noi, căci Capitalul este o noțiune, după cum spune și d-sa, abstractă care nu se transformă în bunuri, ci este reprezentată ca materialitate prin bunuri diverse, care se transformă mereu.

Și Capitalul se poate transforma nu însă în înțelesul dat de autor, ci în înțelesul trecerii dintr'o categorie în alta de ex.: transformare de Rezerve în Capital social sau transformare de Capital străin în Capital propriu prin subscriere de acțiuni. Aceasta este socoteala de transformare a Capitalului — independentă de socoteala de transformare a Averii în totalitatea și în părțile ei componente, — între totalul acestor două socoteli fiind o permanentă egalitate, Capitalul și Averea nefiind decât cele două fețe ale aceluiași obiect: Patrimoniu.

Nu știm dacă și cum s'au desfășurat discuțiunile în jurul acestui raport, — în moțiunea votată s'a insistat însă asupra Conceptului funcțional al Contabilității, — care se recomanda a forma baza predării Contabilității în Invățământul Superior, — ca și când până acum nu s'ar fi făcut acest lucru — pornind însă nu dela teoria perimată Hügli-Schör, ci dela teoria economică a funcțiunei Capitalului, — totalitatea mijloacelor de producție — privit sub cele două aspecte, de cari am vorbit mai sus.

Dr. V. M. IOACHIM

GRIGORE TRANCU-IAȘI

In ziarul „Universul" din 7 Ianuarie a. c. cititorii au găsit următoarea comunicare:

„Se împlinesc azi 4 ani de când a plecat dintre noi Grigore Trancu-Iași, fost ministru al Muncii.

„Soția și copiii lui, roagă pe acei ce l-au cunoscut și iubit, să închine o clipă memoriei lui.

Cuvinte puține, dar cari vorbesc mult, mult de tot.

Noi care datorăm atât de mult fostului prim ministru al Muncii în România, ne asociem cuvintelor familiei și rugăm la rându-ne pe colegii din întreaga țară să păstreze o clipă de reculegere, pentru fostul Președinte de Onoare al Corpului Contabililor Experți și Autorizați.

Organizarea rațională a biroului calculelor contabile la o întreprindere metalurgică

CONȚINUT

I. **Parte introductivă**
II. **Funcțiunile biroului calculelor contabile.**
III. **Organele administrative ale biroului calculelor contabile.**
IV. **Organizarea secțiunilor biroului calculelor contabile.**
V. **Concluzii.**

I. Parte introductivă

In orice întreprindere *procesul de producție* se împarte în următoarele faze :

— *faza premergătoare producției* (proectoare, devize, în legătură cu stabilirea planurilor instalațiilor, planului de finanțare, planului de aprovizionare cu materii prime și materiale, planului de fabricație, planului de distribuire și vânzare a produselor, etc.).

— *faza producției propriu zisă* căreia îi succede.

— *faza valorificării produselor.*

Pentru a asigura viață întreprinderii, acest *proces de producție* trebue *administrat* și *condus.*

Rolul administrației este de a asigura și menține legătura între fazele care determină procesul de producție și organele create ca să satisfacă funcțiunile acestora.

Pentru ca întreprinderea să poată fi *bine condusă*, trebue să fie *bine administrată.*

Din ansamblul organelor administrative ale unei întreprinderi metalurgice mijlocii, ne vom ocupa în cele ce urmează numai cu organizarea biroului calculelor contabile, în lumina ultimelor rezultate obținute în Germania, (în anexă arătăm ansamblul organelor de administrație ale unei întreprinderi metalurgice mijlocii).

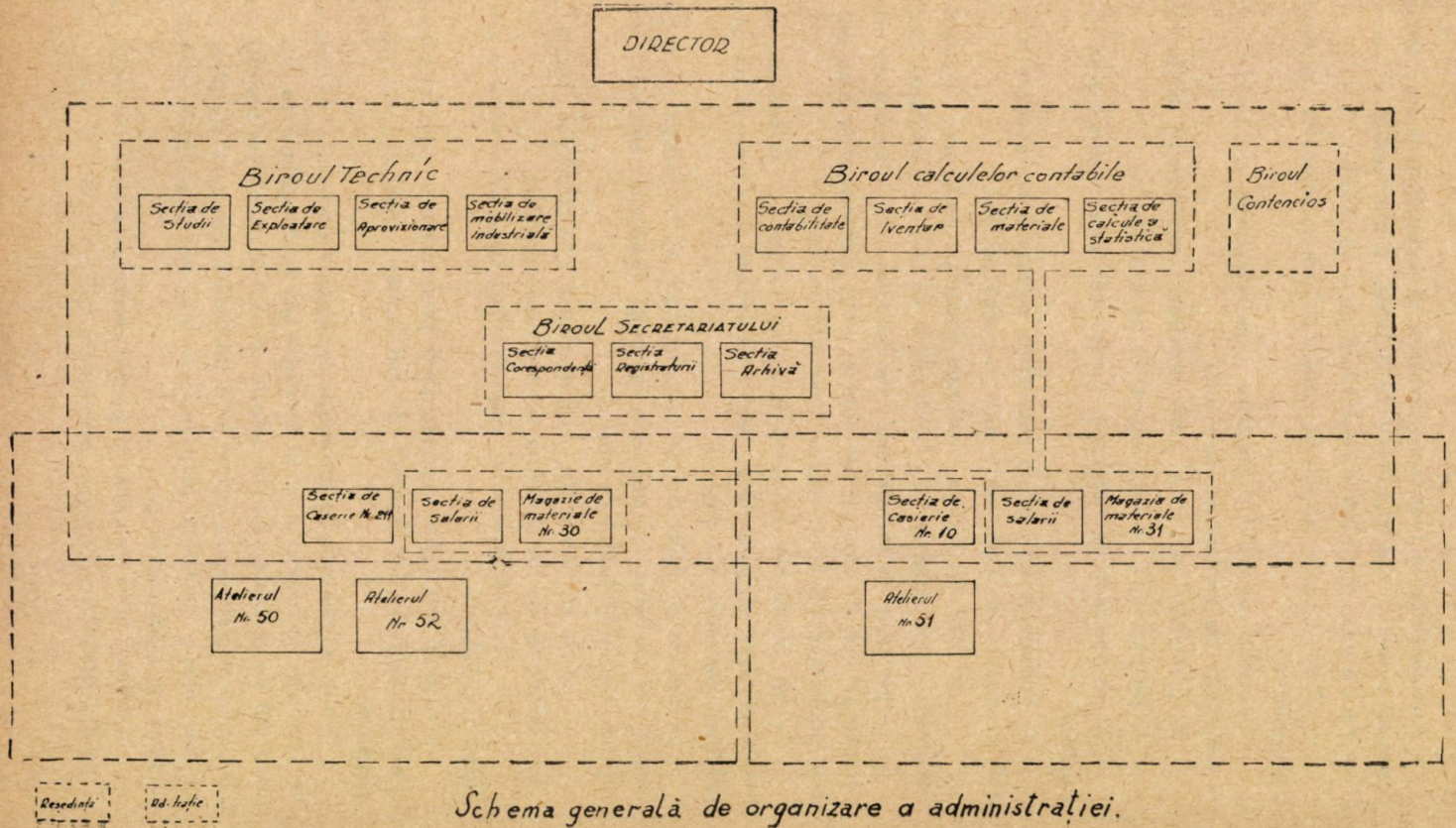
II. Funcțiunile biroului calculelor contabile

Calculele contabile (Rechnungswesen) [1]), într'o întreprindere trebue să urmărească în mod *organic* întregul proces de producție.

Aceatsa se face astăzi cu ajutorul :

---

1) Credem că această traducere a noastră în limba română, e cea mai apropiată de realitate întrucât „Rechnungswesen" reprezintă o serie de patru feluri de calcule și anume : Zeitrechnung, Kostenrechnung, Vergleichsrechung, Vorschaurechung, toate fiind în fond calcule contabile.



Schema generală de organizare a administrației.

A. *Calculelor în timp* care urmăresc și înregistrează succesiunea variației averii și capitalului pe de o parte, a cheltuelilor și veniturilor pe de alta, dând astfel posibilitate de a se stabili :

— *bilanțul*, care reprezintă situația statică a circuitelor de avere, neterminate.

— contul de *profit și pierdere*, care reprezintă situația dinamică a circuitelor de exploatare, terminate.

B. *Calculelor de cost* care urmăresc repartizarea costurilor :

1. pe *perioade de timp egale*, în general lunare ;

2. pe *perioade de fabricație*, (timpul cât durează efectuarea unui fabricat).

1. Primul fel de calcule reprezintă o analiză completă a totalității costurilor efectuate într'o lună, repartizându-le :

— *pe felul lor* (salarii, cotizații sociale, materiale, impozite, amortizări, etc. arătând felul cheltuelilor ce au fost efectuate lunar.

— *pe locul lor* (în atelierul de turnătorie, în atelierul de construcție în fief, în atelierul de rotărie, etc.) arătând *unde* s'au efectuat aceleași cheltueli în aceași perioadă de timp.

— *pe produsele fabricate* (obiecte turnate și prelucrate, comenzi diferite, etc.), arătând *pentru* ce anume fabricate în decursul aceleiași perioade, s'a cheltuit.

2. Cel de al doilea fel de calcule, care au în vedere nu o perioadă fixă de timp, ci perioada de timp necesară efectuării unui produs, stabilește *prețul de cost :*

— *înainte de fabricație*, reprezentând precalculația făcută în vederea ofertei pe baza căreia se primește comanda,

— *în decursul fabricației*, reprezentând baza de control a executării devizului,

— *după fabricație*, reprezentând postcalculația care stabilește prețul de cost real, în funcție de toți factorii care au participat la producție.

Primul fel de calcule urmărește analizarea costurilor în valoarea lor absolută, în interiorul unor perioade de timp egale între ele, pe când cel de al doilea fel de calcule urmărește stabilirea prețului de cost, care reprezintă un raport între totalitatea costurilor pe perioada de fabricație și cantitatea (exprimată în buc. kg. m. c. etc.) fabricată în acea perioadă de timp.

In ultimul timp s'au studiat pentru produse fabricate în serie, ca și pentru operațiuni technice elementare *calcule standard*, care ușu-

rează mult precalculația și dă indicații asupra felului economic sau nu în care s'au executat lucrările.

3. *Calcule de rezultate* (Ergebnierechnung) care la intervale, scurte, lunare sau trimestriale, compară costurile și veniturile în cadrul unei lucrări, al exploatării sau al întreprinderii, în mod statistic sau contabil cu scopul de a stabili rezultatul benefiiciar sau deficitar al lucrării, exploatării sau întreprinderii.

Pentru a avea o imagine complectă și asupra averii este necesară și facerea unui bilanț.

C. *Calculelor de comparație*, care urmăresc prin statsitici, în mod static și dinamic, cantitativ și valoric succesiunea relațiilor specifice ale tuturor circuitelor întreprinderii *față de ele însăși*, și într'un stadiu progresat de introducerea planului de conturi unic, la toate întreprinderile din țară, — *față de celelalte întreprinderi de aceiași branșă*, respectiv care fabrică aceleași produse.

D. *Calculelor de prevedere*, care în baza rezultatelor obținute de calculele în timp, de cost, de comparație și ținând seama de politica întreprinderii, de conjunctura pieții, evaluează cantitativ și valoric posibilitățile de desvoltare ale întreprinderii, cristalizându-le în mai multe planuri.

Astfel se stabilește cadrul general al *planului de fabricație pe 4—5 ani*, *planul de fabricație al anului următor* cu mult mai desvoltat și mai precis, planul de investiții, planul financiar, planul de aprovizionare, și proectul de buget al cheltuelilor și veniturilor. Toate aceste planuri trebuesc urmărite în decursul executării față de realizări.

Aceste patru feluri de calcule contabile, sunt legate între ele în mod organic, fiecare din ele având un scop bine definit, un domeniu de aplicare distinct, un câmp de investiție propriu.

In complexul lor, aceste calcule formează mijlocul cel mai sigur, care poate fi pus la dispoziția conducerii, realizând astfel deplina conștiență a circuitelor întreprinderii.

III. Organele administrative ale biroului calculelor contabile

Am arătat mai sus funcțiunile ce trebue să îndeplinească biroul calculelor contabile. Mai ales în administrație unde trebue să se evite biurocrația vom crea organele administrative strict necesare îndeplinirii acestor funcțiuni.

1. *Biroul calculelor contabile.*

Calcule în timp. In vederea urmăririi fazelor întreprinderii prin *calcule în timp* vom crea următoarele organe administrative specializate pentru conducerea :

— *Contabilității oficiale (comerciale)*

A. *Secția de contabilitate.*

B. *Secția de inventar.*

— *Contabilității industriale*

C. *Secția de materiale.*

D. *Secția de salarii.*

Calcule de cost. In vederea urmăririi fazelor întreprinderii prin *calcule de cost* vom crea în cadrul *contabilității indutsriale :*

E. *Secția de calculație.*

Calcule de comparație. In vederea urmăririi fazelor întreprinderii prin *calcule de comparație*, vom crea în cadrul contabilității *industriale :*

F. *Secția de statistică.*

Calcule de prevedere. In vederea urmăririi fazelor întreprinderii *prin calcule de prevedere*, vom crea tot în cadrul *contabilității industriale :*

G. *Secția de prevedere și control.*

IV. **Organizarea secțiunilor biroului calculelor contabile**

In vederea organizării secțiunilor biroului calculelor contabile, observăm că fiecare din aceste organe administrative ridică :

— o *problemă de organizare* propriu zisă, care are ca scop să determine modul în care se aduce la îndeplinire.

— o *problemă technică*, care are ca scop să determine mijloacele necesare, cu care aducem la îndeplinire.

— o *problemă de încadrare* cu personalul strict necesar.

Pentru a sistematiza acest studiu, în vederea rezolvării problemelor de mai sus, vom trata distinct, penrtu întreprinderea metalurgică studiată ;

a) *Determinarea sferei de activitate*, a fiecărei secțiuni.

b) *Elaborarea planurilor de organizare*, (Planul de conturi, planul de inventar, planul de materiale, planul de statistică etc.).

c) *Technica organizării.*

d) *Stabilirea atribuțiilor și răspunderii personalului.*

1. *Biroul calculelor contabile.*

A) *Determinarea sferei de activitate.*

Biroul calculelor contabile trebue să-și asume :

— rezolvarea problemei financaire de ordonanțare și utilizare a creditelor,

— rezolvarea problemelor fiscale,

— urmărirea complectă a circuitelor de capital, financiare, de costuri și venituri de exploatare și de cheltueli și venituri străine de exploatare, etc.

— controlul secțiunilor în subordine.

(Intreprinderea de față nu are desvoltarea care să justifice crearea unei direcțiuni financiare distincte).

Primele două probleme urmează a fi rezolvate conform planului de finanțare, ordinelor Direcțiunii și în conformitate cu legile și dispozițiile în vigoare.

Pentru a putea urmări toate circuitele întreprinderii este necesară o *sistematizare a gândirii contabile*, cristalizată într'un plan, ce urmează să se suprapună plnaului de organizare al întreprinderii.

B) *Elaborarea planului de organizare.*

Planul de organizare al tuturor calculelor contabile este *planul de conturi*, care în mod analitic, omogen și conform evoluției naturale urmărește toate circuitele întreprinderii.

Intrucât planul de conturi german întrunește toate aceste calități, fiind elaborat în urma studiilor îndelungate și experimentării lui practice, vom încadra necesitățile întreprinderii noastre conform normelor din 11. XI. 937 „Grundsätze für Buchhaltungs-richtlinien" ținând seamă de toate complectările ulterioare „RPÖ ; LSPÖ ; KRG ; KRR ;". Aceasta asigură gruparea cea mai logică a conturilor în sistem arborescent, pe *clase*, *grupe*, *subgrupe*, *conturi*, *subconturi*, etc. limitând sfera de noțiuni a conturilor și introducând un vocabular unic.

Pentru clasificarea conturilor vom folosi sistemul zecimal simbolizat cu numere dela 0—9. Conturile lui vor arăta distinct toate necesitățile întreprinderii determinată de o analiză judicios extinsă, clasificarea lor arborescentă îngăduind o sinteză clară a tuturor circuitelor.

CLASA 0. Conturi de imobilizări și capital.

CLASA 1. Conturi de mijloace financiare.

CLASA 2. Conturi de delimitare (cheltueli și venituri extraordinare și străine de fabricație).

CLASA 3. Conturi de materiale.

CLASA 4. Conturi de fabricație ordonate după felul lor.

CLASA 5. *Conturi de fabricație ordonate după locul unde s'au efectuat.*

CLASA 6. *Costuri de fabricație ordonate după locul unde s'au efectuat.*

CLASA 7. *Costuri de fabricație ordonate după felul produselor.*

CLASA 8. *Conturi de venituri provenite din exploatare.*

CLASA 9. *Conturi de închidere.*

CLASA 0. *Conturile de imobilizări și capital* vor clasa conturile de avere, capital și rezerve, *obligații și creanțe pe termen lung*, în următoarele grupe de conturi :

Grupa 00. Proprietăți, va avea ca subgrupe :

000 Terenuri
001 Clădiri de fabrică și industriale
002 Clădiri de locuit

Grupa 01. Instalații mecanice, mașini, aparate, va cuprinde toate instalațiile, mașinile și aparatele cu caracter imobiliar, după planul detailat al inventarului.

Grupa 02. Mijloace de transport, unelte, mobilier, va cuprinde averea cu caracter mobiliar, deasemeni grupată după planul inventarului în:

020 Mijloace de transport
021 Unelte
022 Mobilier

Grupa 03. Investiții în curs de executare unde se va deschide separat câte un cont pentru fiecare lucrare nouă, urmând ca după terminarea lucrării, valoarea ei să fie virată în inventar. (Exemplu de deschiderea unui cont : 030 Construirea unei hale noi).

Grupa 04. Patente, concesiuni, licențe mărci, diferite, drepturi, unde se vor înregistra toate drepturile fabricii.

Grupa 05. Participări și creanțe pe termen lung, va cuprinde conturile debitoare pe termen mai mare de un an, grupate după cum urmează -

050 Participări
051 Creanțe ipotecare, rente
052 Imprumuturi date pe termen lung

Grupa 06. Obligațiuni pe termen lung. Această grupă este corespunzătoare grupei 05, pentru creditele pe termen lung și va avea subdiviziuni de credite deasemeni corespunzătoare celor de debite din grupa 05.

060 Obligațiuni pe termen lung.
061 Obligațiuni ipotecare
062 Împrumuturi luate pe termen lung.

Grupa 07. Capital și rezerve, va cuprinde conturile de capital și de rezerve statutare sau libere.

071 Capital
072 Rezerve

Grupa 08. Devalorizări, reevaluări, *creanțe dubioase tranzitorii*, va avea următoarele subgrupe :

080 Devalorizări și reevaluări
081 Creanțe dubioase
082 Activ tranzitoriu
083 Pasiv tranzitoriu

Aceste conturi folosesc operațiilor de închidere sau de deschidere a bilanțului.

CLASA 1. Conturi de mijloace financiare, va grupa conturile de Casă : de debitori și creditori pe termen scurt, în următoarele grupe de conturi :

Grupa 10. Cassa.

Grupa 11. Cec poștal și bănci unde se va trece disponibilul la vedere al societății.

Grupa 12. Accepte de primit în portofoliu cu următoarele subdiviziuni :

120 Polițe
121 Cecuri

Grupa 13. Hârtii de valoare unde vor fi trecute

130 Efecte de Stat
131 Acțiuni industriale și bancare

Grupa 14. Clienți vor cuprinde toți clienții, ordonați alfabetic.

Grupa 15. Diferiți debitori care va ține separat evidența :

150 Avansurilor la furnizori
151 Debitorilor pe termen scurt
151 — 0 Societăți
151 — 1 Bănci
151 — 2 Autorități
151 — 3 Persoane
151 — 4 Diverși
152 Conturi debitoare de gestiune internă

unde se vor trece avansurile asupra salariilor și altele de aceiași natură spre evidență până la lichidare.

153 Conturi debitoare tranzitorii

unde se vor trece avansurile spre justificare (pentru diverse cumpărări, francarea corespondenței, etc.).

154 Debitori dubioși

Acestor grupe de conturi debitoare, le urmează corespunzătoarele grupe de conturi creditoare, după cum urmează :

Grupa 16. Accepte de plată

Grupa 17. Furnizori deasemeni aranjați alfabetic.

Grupa 18. Diferiți creditori cu următoarele subdiviziuni :

180 Avansuri dela clienți

181 Creditori pe termen scurt și anume :

181 — 0 Societăți

181 — 1 Bănci

181 — 2 Aptorități

181 — 3 Persoane

181 — 4 Diverși

urmând a fi clasați alfabetic și individual toți creditorii societății.

182 Conturi creditoare de gestiune internă

unde se grupează popririle funcționarilor sau muncitorilor.

183 Conturi creditoare transitorii

unde se vor trece :

183 — 0 Facturi spre decontare

183 — 1 Achiziții diverse

184 Dividende neridicate

CLASA 2. Conturi de delimitare. Această clasă are rolul de a delimita *în spațiu* cheltuelile și veniturile streine de fabricație cuvenite unei perioade mai mari de timp (amortizări, impozite, etc.). Aci se vor înregistra toate cheltuelile și veniturile extraordinare sau streine de fabricație cu scopul de a le separa de costuri în vederea urmăririi limitării cheltuelilor de aceași natură la cel mult cuantumul veniturilor întâmplătoare.

Vom avea următoarele grupe de conturi :

Grupa 20. Dobânzi plătite unde vom trece grupate :

200 Dobânzile plătite pentru obligațiuni pe termene lungi

201 Dobânzile plătite pentru obligațiuni pe termene scurte

Grupa 21. Cheltueli cu imobile și proprietăți, natural altele decât cele ce ar servi la exploatare.

Grupa 22. Cheltueli extraordinare și streine de exploatări, divizate astfel :

220 Donații, subvenții, ofrande, cotizații
221 Cheltueli sociale și culturale
222 Cheltueli de notariat, procese, avocați
223 Cheltueli cu apărarea pasivă
224 Pierderi din vânzări de hârtii de valoare
225 Pierderi din diferite vânzări sau alte pagube
226 Cheltueli de consittuire și emisiune
227 Diferite alte cheltueli streine de exploatări

Grupa 23. Dobânzi încasate, contra contul dobânzilor plătite, va avea aceleași subdiviziiuni :

230 Pentru creanțe pe termen lung
231 Pentru creanțe pe termen scurt

Grupa 24. Venituri dela imobile și proprietăți.

Grupa 25. Venituri extraordinare și streine de exploatări, cu următoarele subdiviziiuni :

250 Donații câștiguri la polițe și loterii
251 Venituri din vânzarea hârtiilor de valoare
252 Venituri prin rabat, bonificări, scont
253 Comisioane
254 Diferite venituri streine de exploatări

Grupa 26. Diferite conturi de delimitare .

260 Amortizări contabile
261 Amortizări calculate
262 Impozite

Aceste conturi servesc drept conturi tranzitorii pentru a putea debita cu amortizările cuvenite în timpul anului, cheltuelile de exploatare.

Conturile 260 și 261 au drept contracont pe 44. La fel, impozitele în general nu se plătesc lunar, ci trimestiral sau semestrial. Pentru a nu încărca într'o lună și deforma astfel prețul de cost cu impozitele cuvenite pe 6 luni acest cont va face funcția unui cont de delimitare în timp, urmând ca impozitele să se repartizeze anticipat în baza impunerilor în fiecare lună pe cheltueli, urmând ca în momentul achitării acest cont să se egalizeze.

CLASA 3. Conturi de materiale. Aceste conturi vor grupa materii prime și materialele care folosesc întreprinderile, în fabricație, urmând a avea grupe separate pentru diferitele magazii cu materiale ale întrperinderii.

Grupa 30. Magazia atelierului de construcții în fier

Grupa 31. Magazia atelierului de rotărie, tâmplărie, ferărie

Materialele grupate după planul de materiale, vor fi urmărite cantitativ și valoric.

CLASA 4. Costuri de fabricație ordonate după felul lor.

Toate costurile de fabricație vor fi trecute la unul din conturile care urmează.

Grupa 40. Salarii și plăți muncitorești.

400 Plăți muncitorești

401 Salarii

Grupa 41. Cotizații sociale (partea patronului)

Grupa 42. Materiale în fabricație

Grupa 43. Impozite, taxe, contribuțiuti

Grupa 43. Impozite, taxe, contribuțiuni

Grupa 44. Amortizări

Grupa 45. Intreținere, servicii, forță, transporturi, etc. prin firme străine unde vor fi trecute cheltueli ca luminatul, energia electrică cumpărată, reparațiile efectuate de terți, transporturi C. F. R., etc.

Grupa 46. Diferite costuri cu următoarele subdiviziuni. :

460 Asigurări și despăgubiri

461 Cheltueli de contencios

462 Cheltueli de studii, proecte, lucrări speciale, etc.

463 Porto, telegrame, telefon

464 Taxe, timbre

465 Cheltueli de reprezentare și deplasare

466 Cheltueli cu abonamente, anunțuri, publicații, tipărituri, imprimate, rechizite.

467 Dobânzi și comisioane (plătite pentru exploatare)

468 Cheltueli diferite

CLASA 5. Costuri de fabricație ordonate după locul unde s'au efectuat, vor avea grupe de conturi pentru atelierele fabricii pe care intenționăm să împărțim aceste cheltueli. Vom avea astfel :

Grupa 50. Atelierul de turnătorie

Grupa 51. Atelierul de construcție în fier

Grupa 52. Atelierul de rotărie

Grupa 53. Atelierul de tâmplărie

care reprezintă cheltuelile indirecte, (efectuate indirect pentru procerea fabricatelor).

CLASA 6. Costuri de fabricație ordonate după locul unde s'au

efectuat, va avea grupe pentru administrațiile fabricii pe care intenționăm să împărțim aceste cheltueli.

Grupa 60. Administrația materialelor

Grupa 61. Administrația cantinei

Grupa 62. Administrația generală

care reprezintă cheltuelile indirecte, (efectuate indirect pentru producerea fabricatelor), care vor trebui repartizate pe cele directe, pentru a afla cheltuelile reale ale fiecărui atelier

Această repartizare statistică a cheltuelilor după felul pe locul lor se face pe o foaie de calculație specială (Betriebsabrechnungsbogen).

CLASA 7. Costuri de fabricație ordonate după felul produselor, este rezervată pentru a urmări cheltuelile pe comenzi fiecare din ele primind un număr de ordine. Repartizarea cheltuelilor pe fabricate și comenzi, se face pe o foae de calculație specială (Kostenträger abrechnungsbogen) după cum vom arăta la timpul său.

Grupa 70. Semifabricate

Grupa 71. Fabricate.

Grupa 72. Comenzi

Grupa 75. Stoc de semifabricate

Grupa 76. Stoc de fabricate

Grupa 77. Comenzi neefectuate

CLASA 8. Conturi de venituri provenite din fabricație, care va grupa exclusiv conturile de costuri și de venituri provenite din fabricație, încasate pe comenzi și specificate ca atare.

Grupa 80. Costul fabricatelor

Grupa 81. Costul comenzilor

Grupa 85. Veniturile provenite din vânzarea fabricatelor

Grupa 86. Veniturile provenite din efectuarea comenzilor

CLASA 9. Conturi de închidere, va cuprinde :

Grupa 90. Contul de închidere al contabilității industriale

Grupa 91. Conturile de delimitare

Grupa 92. Conturile de profit și pierdere

Grupa 93. Contul de bilanț

Grupa 99. Conturi de ordine și evidență

Acest plan de conturi formează pentru întreprindere planul de organizare și baza noii gândiri contabile care analizează fenomenele întreprinderii, putând urmări în toate amănuntele necesare circuitele de capital, financiare, de fabricație sau străine de fabricație.

C) *Technica organizării.*

Contabilitatea oficială (comercială) folosește clasele 0—4 și 8—9 iar cea industrială clasele 4—8. Clasele 4 și 8 sunt în legătură între cele două contabilități.

In evoluția pe care a suferit-a technica contabilă în Germania s'au delimitat trei tendințe diferite, fiecare cu câte o soluție în vederea contabilizării fenomenelor întreprinderii.

Prima și cea mai veche technică susținută de școala dinamică a lui Schmalenbach, consideră contabilitatea oficială legată indestructibil de cea industrială, din care rezultă o technică a contării din clasă în clasă. Aceasta reprezintă concepția *radical monistă*.

Cea de a doua, denumită mișcarea dezidentă, mai puțin cunoscută, dar totuși foarte interesantă, reprezentată de Dr. Ing Otto Bredt și care a avut un motivat răsunet și în străinătate (Danemarca) reprezintă concepția *dualistă*. Acesta susține că obiectul contabilității trebuește restrâns la contabilitatea oficială (comercială), care fiind simplă și comună tuturor e și ușor de uniformizat iar calculele indu: striale, (nici nu o mai numește contabilitate industrială), vor fi ținute complect în afara contabilității și urmărite în mod statistic, nu prin înregistrări contabile. In planul de conturi al lui Otto Bredt dispar clasele 5, 6 și 7 care nu mai îndeplinesc o funcțiune, contabilă ci una statistică.

In sfârșit cea de a treia, mișcarea oficială a „R. K. W."-ului și care reprezintă concepția *moderat — monistă*, recunoaște că între contabilitatea oficială și cea industrială trebue să fie o concordanță (corespondență a cifrelor), care poate fi realizată atât pe cale contabilă cât și pe cale statistică. Această concepție caută să utilizeze avantajele sesizate de primele două expuse mai înainte.

Pentru a concretiza aceste noțiuni de diferențiere fundamentale în aplicarea planului de conturi, rezum cele trei concepții asupra technicei contabile în cele ce urmează prin aplicarea simplificată a următorului exemplu.

Documentele de contabilizare pentru costuri, de exemplu pentru „salarii plătite", vor trebui simbolizate triplu. Totalul salariilor reprezentând un *fel* de costuri va purta simbolul 401. Aceste salarii sunt plătite lucrătorilor dela diferitele secții ale întreprinderii deci salariile aferente fiecărei secții vor purta simbolul acelei secții 50, 51 etc. Intrucât aceste salarii sunt efectuate pentru comanda Nr. 45 vor purta al treilea sim bol 745.

In concepția monistă urmează ca unul și acelaș document să fie contat succesiv prin jurnal de trei ori în felul următor, (cazul îl ex-

ANEXA Nr.7.

SOCIETATE ANONIMĂ ROMÂNĂ
PENTRU INDUSTRIA METALURGICĂ

Bon de Eşire
din magazie

Nr. 1000

La contul ..... *Data* .....

La cartea de lucru Nr. .....

Fişa Nr.	*Sold conf. ultim. bon Intrare Nr.* ..... " " " " *Eşire Nr.*						PREŢ unitar	Valoarea materialului	
OBIECTUL	Dimensiunea	Cerut Cantit.	Unit.		Cantitate	Cantităţi cumulate	Lei	Parţială Lei	Cumulată Lei
				Stoc					
				Eşit					
				Sold					
se completează: de emitent					de magazioner		de Serviciul materialelor		
	Văzut:				*Magazioner:*		*Calculat:*	*Controlat:*	

SOCIETATE ANONIMĂ ROMÂNĂ
pentru
INDUSTRIA METALURGICĂ

Fişa Nr. .....

Stocul se depozit:		Cantit. de cumpărat:		
ata	Nr. bonului	Intrat	Eşit	Sold

ANEXA Nr.8.

SOCIETATE ANONIMĂ ROMÂNĂ
PENTRU INDUSTRIA METALURGICĂ

Bon de Restituire
la magazie

Nr. 6001

Dela contul: ..... *Data* .....

Dela cartea de lucru: .....

Fişa Nr.	*Sold conf. ultim. bon Intrare Nr.* ..... " " " " *Eşire Nr.*						PREŢ unitar	Valoarea materialului	
OBIECTUL	Dimensiunea	Restituit Cantit.	Unit.		Cantitate	Cantităţi cumulate	Lei	Parţială Lei	Cumulată Lei
				Stoc					
				Intrat					
				Sold					
Se completează: de emitent					de magazioner		de Serviciul materialelor		
Emitent:	*Văzut:*				*Magazioner:*		*Calculat:*	*Controlat:*	

1955-3

Nr. 2006

ANONIMĂ ROMÂNĂ

Bon de Intrare
la magazia

izorul ..... *Data* .....

Factura Nr. ..... *din* .....

Fişa Nr.	*Sold conf. ultim. bon Intrare Nr.* ..... " " " " *Eşire Nr.*					PREŢ unitar	Valoarea materialului	
OBIECTUL	Dimensiunea	Preluat Cantit.	Unit.		Cantităţi	Lei	Parţială Lei	Cumulată Lei
				Stoc				
				Intrat				
				Sold				
Se completează: de magazioner						de Serviciul materialelor		
Magazioner:	*Văzut:*					*Calculat:*	*Calculat:*	

Societate Anonimă Română

Secţia .....

Comanda Nr. ..... **Cartea de lucru Nr.** .....

Denumirea lucrărilor .....

SPECIFICAREA LUCRĂRILOR EFECTUATE DE FIECARE LUCRĂTOR	Nr. matricol	Numele şi Prenumele	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31	Total ore bucăţi	lei pe oră bucată	Total lei
				o	o	
				b	b	
				o	o	
				b	b	
				o	o	
				b	b	
				o	o	
				b	b	
				o	o	
				b	b	
				o	o	
				b	b	
				o	o	
				b	b	
			Total . . .			

Societate Anonimă Română

Secţia .....

Comanda Nr. ..... **Cartea de lucru Nr.** .....

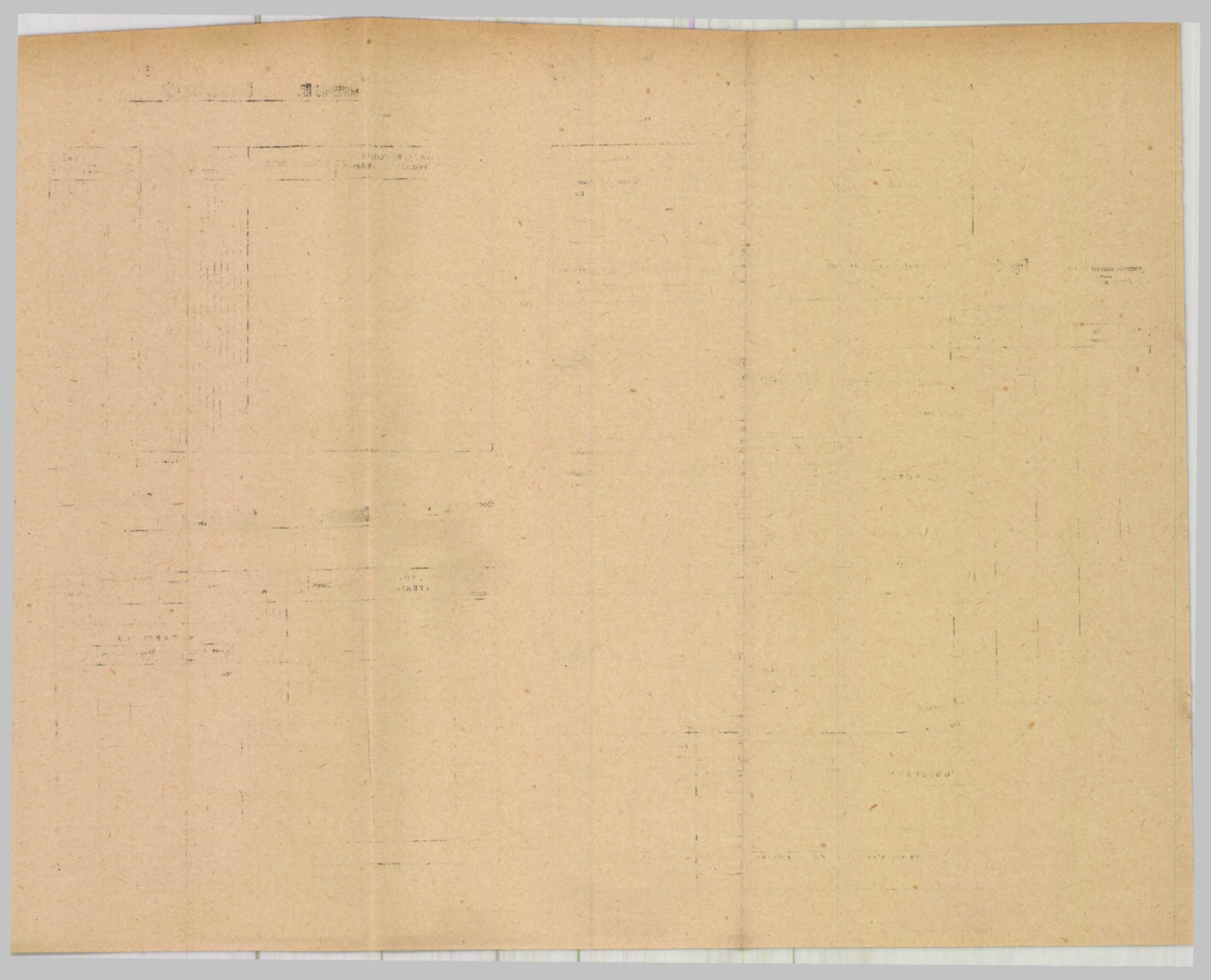
Bonul de eşire sau restituire	DENUMIREA MATERIALELOR	Cantitatea	Unitatea	Valoarea lei
			Total . . .	

Comanda	Începută la	Neterminată la	Terminată la	Durata în ore
Nr.				

RECAPITULARE

Cartea de lucru	Ore lucrate	buc. efectuate	Salarii lei	Materiale lei	Total lei
Nr.					
Total .					

Maestru: *Inginer:* *Verificat contabilitate:*



punem simplificat neglijând contarea justă a salariilor, caz pe care îl expunem în altă parte).

401 Salarii	= 10 Cassa		Prima contare
50 Atelierul de turnătorie			A doua serie de
51 Atelireul de constr. în fier	= 401 Salarii		contări
52 Atelierul de rotărie			
etc.			
745 Comanda Nr. 45			
476 Comanda Nr. 46	= 50 Atelierul de constr. în fier		A treia serie de contări
etc.			

Aceste trei contări succesive sunt efectuate după unul și același document simbolizat triplu, în monetul plății salariilor.

Când comanda se livrează din magazia de produse finite se fac următoarele două contări :

In cadrul contabilității oficiale.

805 Costul mărfurilor	= 745 Comanda Nr. 45	A patra contare livrată

In cadrul contabilității oficiale.

1478 Clientul A	= 845 venit	A cincea contare

Prima contare care marchează limita de extindere a contabilității oficiale se face întotdeauna după documentul original, curgător în fiecare zi.

In concepția moderat monistă cea de a doua și a treia serie de contări se poate face și pentru o perioadă de timp mai mare de ex. odată lunar în care caz se intercalează o foaie de repartizare a costurilor după felul pe locul lor. (Betriebsabrechungsbogen). Aceasta precis într'o serie de rubrici orizontale costurile pe felul lor și le repartizează într'o serie de coloane verticale după locul unde au fost cheltuite.

Deasemeni între clasele 6 și 7 se intercalează o foae de repartizare a costurilor de semi-fabricate, fabricate și comenzi. (Kostenträgerabrechnungsbogen).

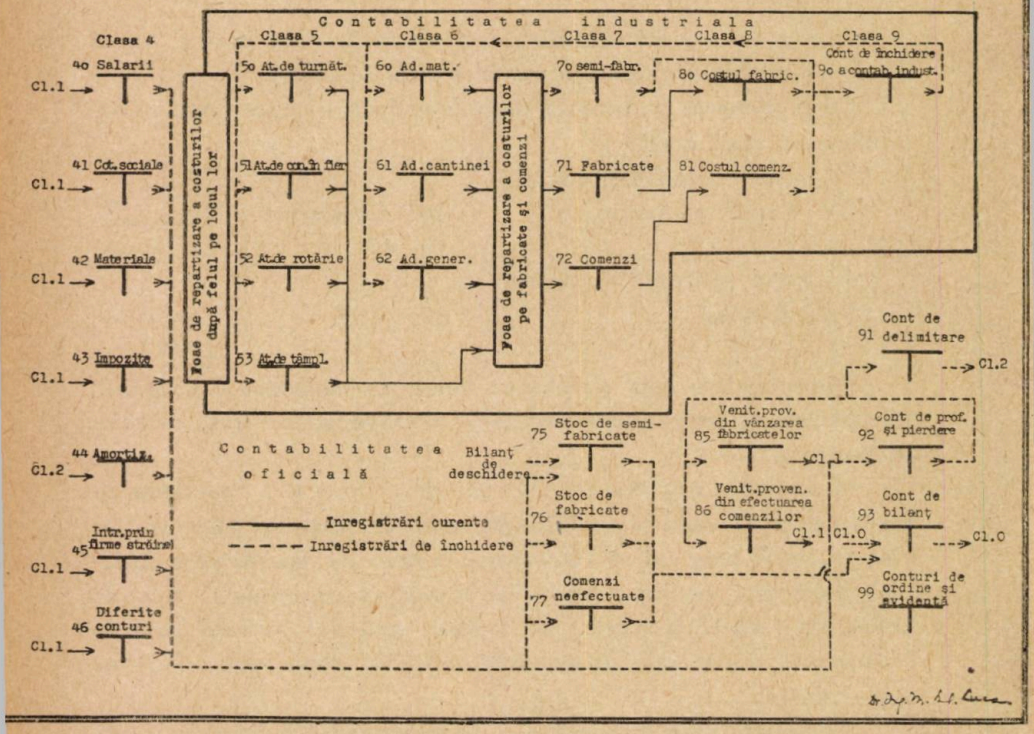
Acesta preia într'o serie de rubrici orizontale costurile efectuate în diferitele secții (după prima foae de repartizare) și le repartizează într'o serie de coloane verticale pe semi-produsele și produsele obținute pe comenzile efectuate.

Intre prmiul fel și cel de al doilea fel de contări, desigur că cel de al doilea este mult mai simplu făcându-se la sfârșitul lunii printr'o contare eliptică astfel :

Diferite conturi ale clasei a 5-a = Diferite conturi ale clasei a 4-a

Aceste înregistrări pot fi făcute într'un *singur ciclu* în concepție monistă, în două cicluri complect separate în concepția dualistă, primul ciclu contabil, al doilea statistic iar în concepția moderat monistă, atât într'un ciclu cât și în două cicluri. In acest ultim caz legă-

TECHNICA INREGISTRARILOR CONTABILE CU DOUA CICLURI.



tura între aceste cicluri se realizează printr'un cont tranzitoriu (Übergangskonten) sau prin mai multe (Spiegelbiltkonten).

Aceste două cicluri se închid la sfârșitul anului, ciclul industrial prin contul de închidere al contabilității industriale iar cel oficial prin contul de profit și pierdere. Ciclul industrial poate fi ținut în cursul anului în mod statistic ceeace reprezintă o, mare simplificare din punct de vedere contabil folosind astfel avantajul pe care îl reprezintă în sistemul dualist calculele industriale. Totuși în sistemul monist moderat se menține avantajul pe care îl prezintă sistemul

monist al unui plan de conturi total în care să fie înglobate și conturile contabilității industriale.

Diferența dintre ele este că în concepția monistă conturile 6 și 7 reprezintă o analiză a costurilor pe locul lor, analiză foarte neeesară, dar care prin technica contabilă folosită dădea naștere la o serie foarte mare de înregistrări, pe când în planul de conturi adoptat de R. K. W. aceste clase rămân libere spre a putea fi folosite ca conturi generale de fabricație (Herstellungskonten), fie pentru o analiză a costurilor pe locul lor. Ceeace se admite și într'adevăr reprezintă o, mare simplificare este înregistrarea lunară simplificată pe baza unei urmăriri statistice prin foile de repatrizare amintite a costurilor depe felul pe locul lor și apoi pe produse.

Pentru motivele arătate mai sus, noi vom alege în concepția moderat monistă sistemul cu două cicluri. Ciclul contabilității oficiale, care va face înregistrări contabile obișnuite și ciclul contabilității industriale, complect separat de primul care va urmări repartizarea costurilor depe felul, pe locul lor și pe produse, făcând înregistrări lunare simbolice, spre mai mare simplificare și utilizare la maxim a avantajelor aceluiaș ciclu din sistemul dualist.

D) *Stabilirea atribuțiilor și răspunderii personalului.*

Șeful biroului calculelor contabile trebue să fie un licențiat al Academiei Comerciale, bine dotat și devotat sreviciului.

Este răspunzător de aplicarea tuturor normelor contabile, de ținerea legală a registrelor, de bunul mers al secțiunilor.

In legătură cu problema financiară, trebue să urmărească angajamentele, față de mijloacele de care dispune, utilizându-le în modul cel mai avantajos posibil.

In legătură cu problema fiscală e răspunzător de întocmirea legală a formelor contabile precum și de plata regulată a tuturor impozitelor.

In interiorul biroului are datoira de a ajuta personalul în subordine ținând la ridicarea nivelului lor de cultură technică și năzuind de a crea un spirit de camaraderie și de încredere reciprocă, care se întreține prin bunăvoință, înțelegere, dreptate și mult suflet.

A) *Secția de contabilitate.*

Determinarea sferei de activitate.

Rolul secției de contabilitate este :

— de a verifica documentele contabile

— de a simboliza și conta documentele contabile.

—de a emite documente contabile

— de a înregistra documente contabile în jurnal, fișe de cont și cartea mare

— de a verifica înregistrările făcute

— de a păstra documentele contabile

— de a efectua facturi

— de a înregistra toate comenzile intrate

— de a simboliza conturile noi

— de a alcătui balanțe de verificare

— de a alcătui bilanțul și contul de profit și pierdere

Principiile pe care se bazează această activitate sunt : principiul documentului și al corespondenței sumelor. Toate înregistrările se vor face numai pe bază de documente contabile, iar între document și înregistrare va fi o corespondență perfectă a sumelor și conturilor la care s'a înregistrat.

c) *Technica organizării.*

Verificarea documentelor se poate face pentru fond și pentru formă. Atât fondul operației, cât și forma în care este exrpimată, trebue să coincidă cu realitatea.

Simbolizarea și contarea se face conform planului de conturi.

Pentru documentele emise de contabilitate se vor folosi : „Documente de contabilitate".

Inregistrarea documentelor se va face prin sistemul de transcriere multiplicată (Durchschreibeverfahren), deodată în jurnal și pe fișa contului respectiv. Inregistrarea în fișele de carte mare se va face odată lunar în baza balanței de verificare.

Mijlocul de transcritere multiplicată adoptat „Definitiv", „Ruf", „Hinz", etc. va fi modificat însă din sistemul cu trei coloane separate pentru debitori, creditori, diverși (Dreispaltensystem), în sistemul tot cu trei coloane înregistrând însă în fișe și jurnal :

în prima coloană, mișcarea contului (debit și credit) ;

în a doua coloană, mișcarea cumulată a contului dela începutul anului (debite cumulate și credite cumulate) ;

în a treia coloană, soldul creditor sau debitor al contului.

Această technică de înregistrare dă posibilitate ca să se poată reprezenta mișcarea oricărui cont *în mod dinamic.*

Exemplificând cu contul „Cassa" vom avea (în mii lei).

Jurnal Folio	Data	Doc. Nr.	SPECIFICARE	Debit	Credit	Debit cumulat	Credit	Sold
15/3	1.X.43	435	Sold. conf. bilanț.	3.454		3.454		3.454
/4	„	510	Inc. dela Firma A	200		3.654		3.654
/5	„	562	Plata funcț. X . .		800		800	2.854
/6	„	575	Plata sal. lucr. . .		1.150		1.950	1.704
/7	„	612	Plata unei polițe		82		2.032	1.622
/8	„	487	Incas. împrumnt	515		4.169		2.137
/9	„	601	Plata salar. funcț.		130		2.452	2.007
/10	„	603	Plata facturei C . etc., etc.		240		2.40r	1.767

în orice moment nu numai soldul dar și, totalul intrărilor și al eșirilor din care a rezultat și care reprezintă mișcarea însăși a contului. O situație contabilă numai cu solduri, nu e suficientă pentru judecarea dinamică a fenomenului, întrucât un sold reprezintă o nedeterminare, putând fi obținut din diferența a o infinitate de intrări și eșiri.

1767=8767—6000=2945—1178 etc. = (1767+x)—x în care x poate avea o infinitate de valori.

d) *Stabilirea atribuțiilor și răspunderii personalului.*

Secțiunea de contabilitate va funcționa cu un șef și doi ajutori contabili. Verificarea, simbolizarea și emiterea documentelor va fi făcută de șeful contabil, celelalte operațiuni de înregistrare, facturare, etc. fiind împărțite între ceilalți doi funcționari.

B) *Secția de inventar.*

a) *Determinarea sferei de activitate.*

Rolul acestei secțiuni este :

— de a ține evidența averii imobiliare și mobiliare, atât numeric cât și valoric

— de a urmări schimbările de inventar

— de a opera amortizările

— de a încheia situații anuale

Principiile pe care se bazează funcționarea acestei secții sunt :

— principiul înregistrării numai după documente

— principiul evidenței duble (în două locuri diferite, la exploatare și la direcțiune) a inventarului

— principiul controlului fiecărei înregistrări.

b) *Elaborarea planului de organizare.*

In cadrul planului zecimal de conturi vom desvolta grupele

00,01, și 02, primele două reprezentând averea imobiliară iar ultima averea mobiliară a societății.

Simbolizarea obiectelor de inventar trebue să fie simplă, arborescentă, cu posibilități de extenziune pentru mașinile ce se vor instala în viitor.

Technica acestor simbolizări urmează să ne indice după cum urmează :

0 *Clasa* de conturi : Imobilizări și capital

1 *Grupa* de conturi : Instalații mecanice, mașini și aparate.

17 *Felul* grupelor de obiecte de inventar în cazul de față Mașini de rabotat.

7 *Numărul* de ordine al obiectului inventariat.

Deci mașina de rabotat Nr. 7 va avea ca simbol de inventar 0—17—7.

Intrucât obictele de inventar trebuesc clasate și pe ateliere, în fișa individuală a fiecărui obiect de inventar va fi trecut în creion locul unde se găsește.

Planul de inventar, care va grupa toată averea imobiliară și mobiliară a întreprinderii, va avea următoarea dezvoltare :

Grupa 00. Proprietăți.

Această grupă va avea următoarele subgrupe :

Terenuri

în care se va individualiza fiecare parcelă topografică în parte.

001 Clădiri de fabrică și industriale

care va avea următoarele subdiviziuni :

001—0 Ateliere
001—1 Birouri administrative
001—2 Garaje
001—3 Magazii
001—4 Stații de transformatori
etc.
001—9 Diferite clădiri industriale
002 Clădiri de locuit

Aici vor fi individualizate fiecare clădire cu un număr de inventar iar anexele ei ca grajd, garaj, cotețe, bucătării de vară etc. făcând parte intrinsecă din proprietate, vor fi trecute la acelaș număr de inventar ca anexă.

Grupa 01. Instalații mecanice, mașini, aparate.

In această grupă vom clasa toate mașinile stabile (prin destinație fixate de fundație) și simbolizate după cum am arătat mai sus.

Vom lăsa intervale libere între grupe de obiecte de același fel pentru a se putea înscrie ulterior și altele.

Accesoriile mașinii sau motorului, se vor înregistra sub același număr de inventar al mașinii, întrucât sunt legate fizic de ele.

Grupele de mașini ordonate alfabetic sunt pentru întreprindere următoarele :

01—00 Aparate de sudură electrică
01—01 Aparate de sudură oxi-acetilenice
01—02 Aparate pentru vopsit cu aer comprimat
etc.
01—05 Becuri metalice
01—06
01—07 Ciocane cu arc
01—08 Compresoare
etc.
01—10 Forje
01—11
etc.
01—15 Mașini de găurit
01—16 Mașini de îndreptat tabla
01—17 Mașini de rabotat
01—18 Mașini de ștanțat
01—19 Mașini de tăiat tabla
etc.
01—25 Motoare electrice
01—26
etc.
01—31 Prese cu excentric
01—32 Perse cu fricțiune
01—33 Prese hidraulice
01—34
etc.
01—40 Strunguri
01—41
etc.
01—45 Transformatori
01—46 Transmisii intremediare
01—47
etc.
01—55 Ventilatoare

Grupa 02. Mijloace de transport, unelte, mobilier

va cuprinde averea cu caracter mobiliar clasată în următoarele subgrupe :

020 Mijloace de transport, cu următoarele subdiviziuni:
020—0 Vehicule cu tracțiune auto
020—1 Vehicule cu tracțiune animală
020—2 Animale de tracțiune
021 Unelte, mașini-unelte.

In această subgrupă, se vor trece obiectele de inventar de acelaș fel cumulate, întrucât importanța și valoarea lor este mai mică decât a obiectelor inventariate până aci și pentrucă în acest fel simplificăm mult evidența inventarului. Vom avea următoarele subdiviziuni :

021—00 Ampermetri portabili
021—01
etc.
021—05 Ciocane
021—06 Chei
021—07 Clești
021—08 Cricuri
021—09
etc.
021—12 Ferăstrae pentru metal
021—13 Forje portabile
etc.
021—20 Mașini portative de găurit electrice
021—21 Mașini portative de nituit pneumatice
021—22 Mașini de ștanțat portative
021—23 Mașini de tăiat tabla portative
021—24 Matrițe
021—25 Macarale
etc.
021—28 Minghine
021—30 Nicovale
etc.
021—35 Pompe cu piston de mână
021—40 Roabe
021—50 Telefoane
etc.
021—55 Voltmetru portabil

Obiectele mai puţin importante şi consumabile urmează a fi scoase în măsura necesităţilor, pe comanda ce urmează a se efectua şi ţinute în evidenţă de şeful de atelier în inventarele de atelier.

122 Mobilier

Această subgrupă va avea următoarele subdiviziuni :

122—00 Birouri
122—01 Bibliotecă
etc.
022—05 Case de bani
022—06 Ceasornice
022—07 Cuiere
etc.
022—12 Dulapuri
022—13
etc.
022—20 Etajere
etc.
022—30 Lămpi electrice
etc.
022—35 Mese de desen
022—36 Mese pentru maşini de scris
022—37 Mese pentru scris
etc.
022—40 Paturi
etc.
022—50 Scaune
022—51 Sobe
etc.
022—60 Tablouri

c) *Technica organizării.*

Planul de inventar evidenţiază două feluri de obiecte :

— obiectele de inventar care sunt urmărite numeric şi valoric (la valoarea absolut reală),

— obiecte de inventar, de o importanţă mai mică, care sunt urmărite numeric şi evidenţiate valoric (la valoarea simbolică de 1 leu)

— obiecte de evidenţă, care rămân a fi urmărite numai numeric cu totul în afara planului de inventar prezent.

Evidenţa inventarului va fi ţinută pe fişe în dublu exemplar individuale, pentru obiectele de inventar din prima categorie, colective, pentru obiectele de inventar de a doua categorie.

1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31

MOTOR ELCTRIC PENTRU
CURENT ALTERNATIV

ol-25/17

Jurn. Folio	Data	Document Nr.	Specificare	Debit	Credit	Debit cumulat	Credit cumulat	Sold
	1o.VI 940	Pr.V 72	C/val.motor	99.675		99.675		99.675
11/31	31.XII 940	Fact	Amortizare		19.675		19.675	80.000
13/3	5.V 941	3582	C/val.anexelor	12.386		112.060		92.386
18/15	31.XII 941		Amortizare		22.386		42.060	70.000
21/31	8.XI. 942	Pr.V 85	C/val.reparaţii	45.000		157.060		115.000
23/5	31.XII 942		Amortizare		55.000		97.060	60.000

ol-25/17

MOTOR ELECTRIC PENTRU
CURENT ALTERNATIV

Fabricant Brown Boveri Werke — Factura No. 3571/1940 — Recepţionat 14.V.1940

Furnizor "Astra" Arad — Garantat până la 1955 — Data punerii în funcţie 1o.VI.940

Proces verbal de predare Nr. 72 — Locul unde se găseşte: Atelierul 51

Caracteristici: Nr. de fabricaţie 370861 — Typ model M. Q. e. 35 a.

Ciasarea Motor cu ax vertical

Sistemul de fixare: fix

Specificare	Lungime mm	Lăţime mm	Înălţime mm	Greutatea kg.	în funcţ.	în rezervă
Spaţiul ocupat	600	390	350	67	da	
Fundamentul	800	520	150			

Tensiunea stator	Tensiunea rotor	Legătura	Intensitatea stator	Intensitatea rotor	Putinţa normală kw	Putinţa normală C. P.	Cos. phi	Viteza t/m	Randament %	Motoare identice +% kw
500	212	Y	8,6	59,5	5.5	7,48	1,52	1425		409

Acţionează : Pompa centrifugală Nr.32

Anexe: Intrerupător typ R.908 w 18 a
Nr.fab.2996896

Asigurare: Polita Nr. 5413 la Comp.Asig.

pt. valoarea de: 99.675 expiră la: 31.XII.943

Dosar Nr. 7.B. Desen Nr.

Autorizaţia de funcţionare: Nr. 72348 din 29.V.940
dela autoritatea

Durata apreciată a utilizării 15 ani

Valoarea: Preţ de cumpărare	87.654.-
Preţul anexelor	7.480.-
Chelt. de vamă şi transport	2.940.-
Chelt. de montaj	1.601.-
Total de înregistrat	99.675.-
Valoarea netă a vânzării	

„DEFINITIV" Contabilitatea de control. Reproducerea interzisă. Mod. 0642/8-3.

1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31

STRUNG DIN FIER.-

01-40/7

Jurn. Folio	Data	Document Nr.	Specificare	Debit	Credit	Debit cumulat	Credit cumulat	Sold
15/11	2XII1941	Pr.V 25	C/val.strungului	389.202		389.202		389.202
19/13	31 "		Amortizare		4.862		4.862	384.340
21/14	3IV 42	Fact 823	C/val.anexelor	25.832		415.034		410.172
27/21	3XII42		Amortizare		110.172		115.034	300.000

01-40/7 STRUNG DIN FIER

Fabricant Fraţii Schiel - Braşov Factura No. 13.512 Recepţionat 19.X.941

Furnizor " " " Garantat până la 1961 Data punerii în funcţie 2.XII.941

Proces verbal de predare Nr. 25 Locul unde se găseşte. Atelierul 51

Caracteristici Nr. de fabricaţie 378259 Tip model A.W.G.

Clasarea	Specificare	Lungime mm	Lăţime mm	Înălţime mm	Greutatea kg.	Forţa necesară
Strung de producţie	Spaţiul ocupat	2200	1000	1300	1775	
Sistemul de fixare fix	Fundamentul	2950	1500	500	2500	

Distanţa între vârfuri : 1.000 mm.
Înălţimea vârfurilor deasupra patului : 225 mm.
" " " gusei : 350 mm.
Dimensiuni maxime de prelucrare : Ø 450/lung.1.000 şi Ø 700/lung.250.
Axul principal are 10 turaţii diferite.
Se poate tăia filet Wothworth dela 4-28 paşi pro 1",metri dela 0,4 - 7mm.şi filet cu pasul în modul dela 1 - 7,putându-se multiplica fiecare cu 8.

Acţionat de motorul 01-25/3

Anexe: Instalaţie de răcire
Ceasornic de filetaj
Un cap pătrat pentru fixat 4 cutite
Păpuşo specială pentru găurit
Cutie Northon

Autorizaţia de funcţionare: Nr. 37995 din 10.XI.941
dela autoritatea M.E.N.
Durata apreciată a utilizării 40 ani

Valoarea:	
Preţ de cumpărare	337.000
Preţul anexelor	32.700
Cheltuieli de vamă şi transport	4.502
Cheltuieli de montaj	15.000
Total de înregistrat	389.202
Valoarea netă a vânzării	

Asigurare: Polita Nr. 38958 la Comp.Asigurare
pt valoarea de: 390.000 expiră la 31.XII.943

Dosar Nr. 3 A. Desen Nr.

„DOMINION" Contabilitatea cu control. Reproducerea interzisă. Mod. 0642 B-1.

Inregistrarea datelor de identificare a obiectului se va face pe una din paginile fișei, cealaltă rămânând exclusiv pentru operații contabile.

Aceste operațiuni contabile se vor înregistra prin transcriere multiplicată deodată în jurnal și fișă. Un rând de fișe rămânând la Direcțiune celălalt rând de fișe trebuind să fie predat atelierului, serviciului sau adminstrației în grija cărora sunt încredințate acsete bunuri.

Toate mașinile, aparatele, unletele, etc. care urmează a face obiect de inventar vor trece întâi pe la magaziile de materiale.

Din magazie se scot cu „Bonuri de eșire din magazie" pe contul de inventar (01, 02, 03,) cu subdiviziunile lor după caz.

Secția de materiale când ajunge în posesia acestor bonuri înregistrează obiectul de inventar la categoria respectivă dându-i un număr de inventar. Complectează apoi cele două fișe de inventar și face înregistrarea contabilă cuvenită.

Trimite o fișă complectată cu „Bon de expediție", Șefului de atelier care a luat obiectul de inventar în primire. Acesta e obligat să-l înmatriculeze cu numărul dat de inventar.

Orice mișcare a inventarului se face prin magazia de materiale, întrucât orice mișcare intervenită în realitate și urmărită în natură prin schimbul de fișe, va trebui urmărită și de secția de inventar.

De ex. : o mașină scoasă din funcțiune se trimite cu „Bon de restituire magaziei". O mașină mutată dintr'un atelier într'alt atelier, va merge însoțită de fișa ei, fiind dată în primire și luată în primire cu „Bon de expediție" (în patru exemplare), din care un exemplar se trimite la secția de inventar, pentru a opera schimbarea intervenită.

Toate documentele ca Bonurile de expediție, de restituire, pentru scoatere din inventar, de degradare, etc. vor fi păstrate în mape separate.

Problema amortizărilor extrem de importantă va trebui complect studiată și rezolvată.

Amortizările pot fi de două feluri :

— Amortizări contabile

— Amortizări calculate

In planul de conturi sunt simbolizate sub 260 și 261.

Amortizările contabile sunt stabilite de contabilitate, iar amortizările calculate sunt stabilite la calculul prețurilor de cost.

Contabilitatea poate socoti la începutul anului o cotă fixă, în cadrul cotei legale admise, pentru proprietățile clădite, neclădite

etc. atât pentru cele care intervin în exploatare, cât și pentru celelalte care nu intervin în exploatări.

Aceste amortizări urmează a fi afectate fie cheltuelilor de exploatare, într'o cotă proporțională cu cifra totală evaluată, fie contului de profit și pierdere la sfârșitul anului, după cum amortizările respective se cuvin averii care ia parte la exploatare sau nu.

Amortizările mașinilor, *dobânda* la capitalul investit în exploatare, riscul întreprinzătorului, formează obiectul celui de al doilea fel de amortizări calculate, dobânzi calculate, risc calculat, pe care le vom grupa pentru simplificare după calcul într'o singură cifră sub denumirea de amortizări calculate.

Amortizările, care se referă la instalațiile mecanice, mașinile, aparatele, etc. care iau parte la fabricație, se stabilesc după uzura apreciată a mașinilor respective ținându-se seamă și de interesul stabilirii unui preț de cost acceptabil.

Dobânzile calculate se socotesc după L. S. O (Leitsätze für die preisermittlung auf Grund der Selbsthosten für öffentliche Auftraggeber) la 4, 7% pentru capitalul ce participă la exploatare.

Riscul calculat a admis, cu atât mai mult cu cât prin faptul că se tinde la a se afla un preț de cost cât mai apropiat de realitate, s'a îngrădit coeficientul de beneficiu.

Pentru a se putea stabili amortizările calculate, e necesar să se urmărească funcționarea tuturor mașinilor stabile, notându-se zilnic timpul de funcționare a fiecărei mașini. Făcându-se apoi o totalizare lunară și anuală se poate urmări și gradul de utilizare al mașinilor, lucru foarte important pentru stabilirea coeficientului de ocupație al atelierului.

Inventarul se verifică pe teren cel puțin odată pe an. La sfârșitul anului i se aplică amortizările contabile și calculate micșorându-i-se astfel valoarea.

Obiectele găsite în plus la verificare se introduc în inventar și se evaluează, cele stricate se scot din inventar, se trec la magazie, cu valoarea actuală, diferența de preț fiind trecută sau la pierderi sau imputată celui ce a stricat-o.

d) *Stabilirea atribuțiilor și răspunderii personalului.*

Pentru secția de inventar se va delega unul din funcționarii contabilității care, va purta răspunderea menținerii la curent a fișelor, controlul pe teren și efectuarea amortizărilor.

C) *Secția de Materiale.*

a) *Determinarea sferei de activitate.*

Rolul secției materialelor este :

— de a calcula prețul de cost al materialelor,

— de a verifica și urmări intrarea și eșirea materialelor,

— de a contabiliza și repartiza pe materiale și conturi materialele intrate sau eșite din magazie

— de a da situații lunare și anuale de materialele intrate în magazie, consumate la exploatări pe feluri de materiale și pe conturi, precum și stocurile de materiale,

— de a verifica și confrunta inventarul scriptic cu realitatea, de două ori pe an.

Principiile de funcționare ale acestei secții vor fi :

1. Orice material consumabil sau obiecte de inventar, de orice fel ar fi ele, trebue să intre mai întâi în magazie, unde li-se vor face recepționarea și apoi să iasă în ateliere (chiar dacă operațiunea de trecere prin magazie se execută numai simbolic).

2. Toate materialele vor avea un număr de identificare fiind grupate în planul de materiale.

3. Pentru materialele intrate sau eșite din magazie, se va face câte un bon separat pentru un singur fel de material și pentru un singur cont aplicând dela început principiul analitic.

b) *Elaborarea planului de organizare.*

Ca și la secția de inventar, în magazia de materiale, fiecare material va avea un număr de identificare.

Materialele vor fi grupate după cum urmează, în următorul plan al materialelor.

I. *Fierărie, oțel și metale*, cu subgrupele :

a) Fier lamniat și tablă de fier
b) Cue, nituri, șuruburi
c) Sârmă și articole din sârmă
d) Ferărie și fitinguri
e) Oțel
f) Unelte
g) Articole de lăcătușerie
h) Articole de fontă
j) Metale (altele decât fier)

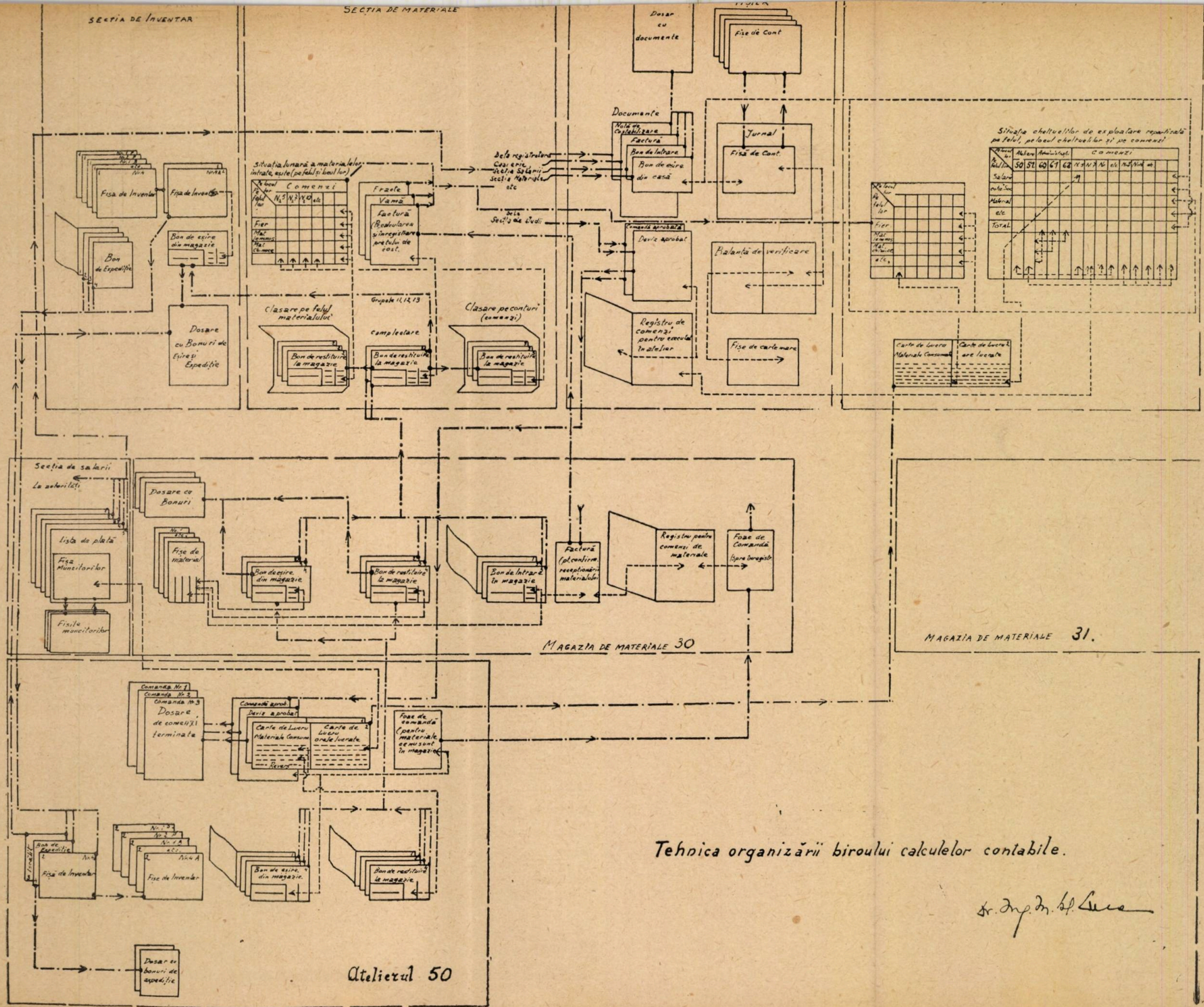
II. *Materiale lemnoase*

III. *Uleiuri și unsori consistente*

IV) *Combustibil*

V) *Materiale de construcție*

VI) *Materiale electrice*



Tehnica organizării biroului calculelor contabile.

dr. Ing. D. Gh. Leca

VII. *Lacuri și vopsele*
VIII. *Divrese materiale*
a) Materiale chimice
b) Materiale de etupaj
c) Curele
d) Articole de bumbac și cânepă
e) Articole de cauciuc
f) Rechizite de birou
g) Imprimate
h) Diferite
IX. *Mașini și aparate.*
X. *Piese de rezervă.*

Materialele grupate în felul acesta vor putea fiecare un număr de identificare, fiind imposibil a se substitui, sau confunda, cu un altul de dimensiuni, apropiate.

c) *Technica organizării.*

Calculul prețurilor de cost al materialelor, se face de secția materialelor, după factură, adunându-se la aceasta absolut toate cheltuelile (vamă, transport, transbordare, etc). și repartizându-se apoi proporțional pe materialele facturate.

Verificarea operațiilor de magazie se face refăcând operațiile înregistrate de magazioner.

Contabilizarea materialelor intrate, se face în baza facturii și a documnetelor însoțitoare, iar a materialelor eșite în exploatare, odată lunar, în baza situațiilor lunare ce urmează a se încheia.

De două ori pe an, între 15—30 Iunie și între 15—31 Decembrie, se face inventarul magaziilor de materiale confruntându-se toate materialele cu inventarul depe fișe. Plusurile sau minusurile găsite, dacă nu se impută magazionerului se vor contabiliza.

Magaziile de materiale se organizează astfel :

Pentru fiecare material se deschide la magaziile de materiale câte o fișe. (Intrucât acelaș magazioner distribue materialul și ține și fișele ne dispensăm de fișele de raft).

In această fișe urmează a se trece bonurile de intrare în magazie, de eșire din magazie sau de restituire la magazie, cu cantitățile de materiale și soldul lor.

„Bonurile de intrare în magazie" se complectează în trei exemplare de magazioner, după ce a făcut :

— recepționarea materialului conform facturei, sau foaiei de însoțire (cântărire, măsurare, etc.).

— deschiderea unei fișe noui, sau complectarea în continuare a fișei de material.

Două din aceste bonuri se trimit secției de materiale.

Se pot ivi mai multe cazuri. Când materialul sosește înaintea facturei, când o parte din cheltueli sosesc după ce factura a fost înregistrată și prețul calculat.

In primul caz, magazionerul recepționează și controlează dacă corespunde comenzii făcute. Emite bonurile de intrare în magazie și le trimite în două exemplare secției de materiale, care le dă un preț unitar apropiat de realitate (în general ceva mai redus), până când sosește factura și celelalte cheltueli. Atunci operează un bon de intrare în magazie, cu diferența dintre valoarea reală și cea apreciată cu care încarcă cantitatea de material rămasă în magazie, realizând un nou preț mediu pentru materialul rămas.

In cel de al doilea caz, când după înregistrarea facturii și calcularea prețului, mai sosesc cheltueli aferente aceluiași material, tot contabilitatea materialelor emite un „bon de intrare în magazie" la numărul de fișă al materialului, pentru valoarea sosită în urmă și se *calculează ca mai sus, pentru materialul rămas în magazie, un bon preț mediu.*

Pentru a se scoate material din magazie, magazionerul primește dela emitent trei „bonuri de eșire din magazie" complectate în 4 exemplare de emitent, aprobate de șeful responsabil în baza cărora magazionerul eliberează materialul. Apoi trece datele și în fișa de material, — un bon fiind păstrat de magazioner ca document, iar două bonuri fiind trimese la secția materialelor care le complectează cu prețul unitar și cu valoarea materialelor, clasându-le apoi în mape separate pe material și pe lucrare (comandă).

Pentru materialul ce prisosește comenzii, material care e bun și ar putea fi folosit la altceva, se face un „bon de restituire la magazie" în 4 exemplare cu care șeful de atelier retrocedează materialul nefolosit. In felul acesta comanda nu rămâne încărcată cu materiale pe care ea nu le-a folosit. „Bonurile de restituire se operează" de magazioner exact ca și „bonurile de eșire din magazie".

In acest fel evidența materialelor este ținută pe fișe la magaziile de materiale și controlată zi de zi de contabilitate, care are duplicatul aceleiași situații.

Afară de aceasta magazionerul trebue să țină un registru de evidență a comenzilor date și primite. In consecință orice comandă se înregistrează înainte de a fi trimisă Direcțiunii spre executare.

Urămirea acestui registru are avantajul de a se ști ceeace s'a comandat, când, unde, data intrării în magazie, putându-se astfel urmări dacă s'a trimes tot ceeace s'a comandat, precum și intervalul de timp scurs între comandă și efectuarea ei.

Secția de materiale va controla bounrile, complecta și clasa apoi pe materiale și pe comenzi. La sfârșitul lunei va încheia o situație cu toate materialele intrate, cu toate materialele consumate pe materiale și comenzi, precum și o situație a stocurilor de materiale.

In baza situației lunare se descarcă magaziile de materiale 30 și 31 prin contul 42.

Operațiile între magazii se trec și în contaiblitate.

In baza situațiilor de mai sus se alcătuește foaia de repartizare a costurilor după felul pe locul lor. (Betriebsabrechnungbogen).

d) *Stabilirea atribuțiilor și răspunderii personalului.*

Magaziile de materiale vor fi în subordinea secției de materiale dela centrală. Atât magaziile cât și secția din centrală se va dota cu numărul necsear de funcționari. Magazionerii vor face recepționarea cantitativă a materialelor, vor lua probele indicate pentru recepționarea calitativă și vor urmări mișcarea (intrarea, eșirea, depozitarea) materialelor, fiind răspunzători de aceasta.

Secția de materiale va avea un funcționar care va face prețurile de cost și controlul, cu un ajutor, pentru complectarea și totalizarea zilnică a bonurilor și facerea situațiilor lunare.

D. *Secția de salarii.*

a) *Determinarea sferei de activitate.*

Rolul acestei secții este :

— de a controla exactitatea trecerei orelor efectuate în listele de pontaj și în cărțile de lucru.

— de a contabiliza salariile și reținerile

— de a ține fișele muncitorilor.

Principiul care se va aplica aici va fi ca orice salar să se conteze acolo unde munca a fost efectuată. In consecință vom urmări salariile în decursul efectuării muncii, pentru a putea ști unde au fost folosite și pe de altă parte vom efectua toate lucrările necesare cerute de legile în vigoare pentru plata impozitelor și cotizațiilor la Casa asigurărilor sociale.

b) *Technica organizării secțiunii.*

Pentru urmărirea lucrului efectuat pe lucrări, introducem „cartea de lucru" și registrul de comenzi.

In registrul de comenzi, fiecare lucrare primită spre executare va primi un număr.

Pe această bază se va elibera în atelier o carte de lucru, care va purta numărul comenzii. In caz că o comandă se prelungește de pe o lună pe alta, sau în cazul că se lucrează cu mai mulți lucrători decât capacitatea unei cărți de lucru, sau în cazul când o comandă se urmărește pe operațiile principale necesare (mai detaliat), de ex. : pentru comanda Nr. 15 se emit 3 cărți de lucru Nr. 15/a, Nr. 15/b, Nr. 15/c pentru trei operații diferite. Dacă se continuă aceiași comandă dintr'o lună într'alta se emit cărți de lucru Nr. 15/2b, etc. In cazul când una și aceiași comandă nedespărțită pe operații se continuă pe două sau mai multe cărți de lucru, se notează cu Nr. 15/1, Nr. 15/2, Nr. 15/3. In rezumat operațiile în care se poate împărți o comandă se notează cu litere, iar succesiunea cărților de lucru cu cifre.

Pe o parte a cărții de lucru se introduce lucrătorii cu orele lucrate la acea comandă, pe cealaltă parte se notează toate materialele consmuate la această comandă. La terminarea comenzii și la sfârșitul fiecărei luni, toate comenzile terminate și neterminate se trimit la secția de salarii pentru verificarea salariilor, apoi la secția de materiale pentru verificarea materialelor și însfârșit la secția de calculație.

La pontajul lucrătorilor, se va verifica exactitatea orelor înscrise zilnic, după cârțile de lucru.

Pentru funcționarii și personalul de regie, se va deschide o carte de lucru notată R/9 (pentru luna Septembrie), cu indicativul lunei curente, astfel că absolut tot personalul pontat să aibe aceleași ore lucrate atât în lista de pontaj, după care se calculează salariile, ca și în cărțile de lucru.

Listele de plată urmează a se face separat pentru funcționari și pentru ficeare atelier în parte, pentru ca să se poată conta pe locul unde au fost folosite.

Listele de plată se complectează pe formulare normalizate tot prin sistemul de transcriere multiplicată „Definitiv" sau „Ruf" înscriindu-se deodată toate datele în fișa individuală, precum și în listele de plată, de impozit și de cotizații la casa asigurărilor sociale.

In decursul lunei se plătesc avansuri muncitorilor care se înregistrează în debitul contului 152—o și în creditul contului 10.

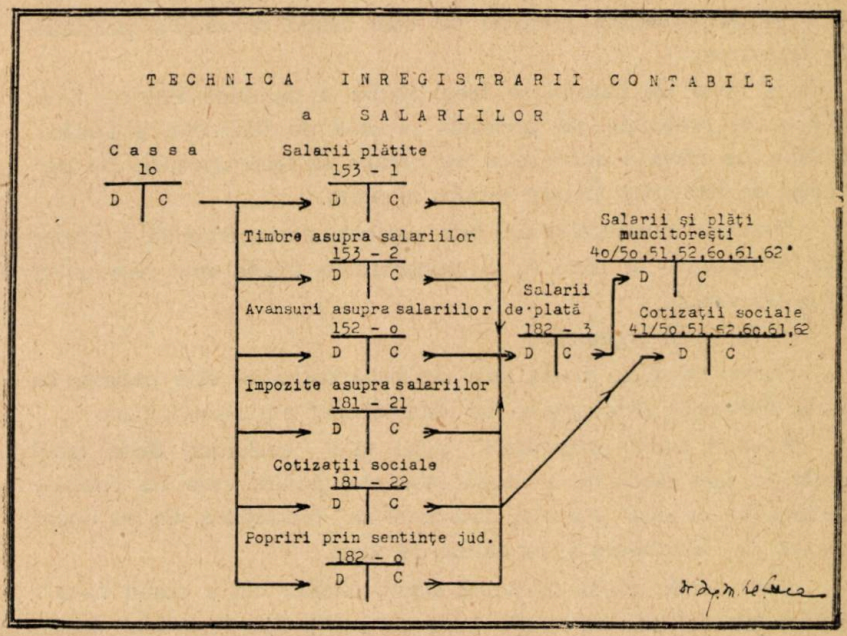
Când se face lista de plată se fac următoarele înregistrări :

— contarea salariilor brute, debitându-se 40 cu salariile și 41 cu

cotizațiile sociale repartizate pe ateliere și administrații, creditându-se contul tranzitoriu salarii brute de plată, 282—3.

— contarea reținerilor, debitându-se contul tranzitoriu, salarii brute de plată 182—3 și creditându-se salariile plătite 153—1, timbre asupra salariilor 153—2, avansurile 152—0, impozitele 181—21, cotizațiile sociale 181—22, popririle judecătorești 182—0. Prin natura lor, contul 182—3 e tranzitor creditor, conturile 153—1 și 153—2 sunt tranzitorii debitoare, contul 152—0 debitor, iar conturile 181—2 1,181—22, 182—0 creditoare.

Contabilizarea salariilor se face astfel :



Când se efectuează plata salariilor se debitează 153—1 și 153—2 și se creditează 10. Idem când se achită impozitele, cotizațiile sociale sau popririle judecătorești, se debitează fiecare din aceste conturi prin casă.

Fișele individuale ale lucrătorilor folosesc la ținerea statisticei muncitorilor, fiecare lucrător, având o fișe și un număr matricol. In această fișe pe lângă datele personale se înregistrează orele prestate și salarul lunar încasat de muncitor, putându-se avea totdeauna o imagine perfectă asupra evoluției avansurilor muncitorilor, etc.

d) *Stabilirea atribuțiilor și răspunderii personalului.*

Secția de salarii va fi condusă de un șef care va avea în subordine funcționarii necesari pentru alcătuirea și verificarea listelor de salarii și plăți, listelor de impozite, listelor pentru asigurări sociale etc., urmând a fi răspunzători de contările personalului.

E) *Secția de calculație.*

a) *Determinarea sferei de activitate.*

Secția de calculație are rolul :

— de a repartiza costurile de pe felul lor, pe locul unde au fost efectuate și apoi pe proudsele obținute, operație care se face iunar și reprezintă o calculație pe perioade de timp egale (lunare).

— de a calcula prețurile de cost având în vedere perioada de fabricație.

Prima serie de calcule se face pentru o perioadă fixă de timp fără a ne preocupa de perioada proprie de fabricație a fiecărui produs, pe când a doua serie de calcule se face urmărind pe perioada de fabricație, fiecare produs în parte.

Principiul conducător aci este perfecta corespondență a costurilor înregistrate în clasa 4, cu repartizările făcute prin cele două feluri de calcule.

c) *Technica organizării.*

Pentru ca să se poată face repartiția costurilor este necesar ca toate cheltuelile efcetuate să fie dela început triplu simbolizate.

Această triplă simbolizare după felul costurilor, după locul unde au fost efectuate și după fabricatul pentru care s'a cheltuit, se face fie pe unul și același document de înregistrare, fie pe documentul de înregistrare și pe cartea de lucru.

Deci pentru ca să se poată stabili ulterior cât a costat fiecare obiect fabricat sau comandă, între ce secții s'au repartizat aceste costuri și din ce fel de cheltueli se compun, trebue ca dela început, să se urmărească costurile în mod analitic, cu precizia de care este nevoie.

De ex. documentul de contabilizare va fi simbolizat în felul următor cu un

— prim simbol pentru a indica contul subdivizionar al clasei 4 de costuri pe felul lor, după care se va face și înregistrarea contabilă.

— al doilea simbol, închis în paranteză, pentru a indica contul subdivizionar al clasei 5 sau 6 de costuri repartizate după locul

unde au fost efectuate aceste costuri, după care se va face repartizarea în mod statistic a costurilor.

— al treilea simbol, deasemeni închis în paranteză, pentru a indica contul subdivizonar al clasei 7 de costuri repartizate pe produse sau comenzi, tot pentru repartizarea statistică a costurilor.

Aceste operații de urmărire inițială a costurilor și care pare greoaie, în practică este mai simplă, însă trebue să i se dea toată atenția necesară si să fie făcută imediat, pentru ca să nu se facă eroni datorite repartizării ulterioare, din memorie.

Pe la secția de calculație vor trece toate documentele contabile jurnalizate, precum și cărțile de lucru din ateliere verificate de secția de salarii și de materiale.

Pe cărțile de lucru individuale pentru fiecare comandă se trec lucrătorii cu orele și salariul respectiv precum și materialele folosite la executarea comenzii. Complectată în acest fel, la sfârșitul lunei, precum și recapitulativ la terminarea comenzii se trimete la secția de salarii și de materiale spre verificare, apoi la secția de calculație pentru repartizare și calculație a prețului de cost.

Secția de calculație folosește pentru *repartizarea costurilor de pe felul pe locul lor* o foaie cu rubrici orizontale în care se trec :

— costurile pe felul lor așa cum sunt preluate de contabilitate în vederea repartizării lor pe ateliere și administrații în clasa 4 adică :

Salarii și plăți muncitorești cu subdiviziunile lor
plăți muncitorești
salarii
Cotizații sociale
Materiale în fabricație cu subdiviziunile date de secția de materiale
Fierărie, oțel, metale
Materiale lemnoase
Uleiuri și unsori consistente
Combustibil
Materiale de corstrucție
Materiale electrice
Lacuri și vopsele
Diverse materiale
Mașini și aparate
Piese de rezervă
Impozite, taxe, contribuțiuni.

FOAIE DE REPARTIZARE A CONTURILOR DUPĂ FELUL ȘI LOCUL LOR.

Costuri repartizate după locul lor / Costuri repartizate după felul lor		Atelierul de turnătorie 50	Atelierul de const. în fier 51	Atelierul de rotărie 52	Atelierul de tâmplărie 53	Ad-ția material. 60	Ad-ția cantinei 61	ad-ția generală 62	Totaluri preluate din cont. oficială	OBSERVATII
Salarii	Plăți muncitorești	680.245	340.700	285.600	520.414	80.625	40.685	41.420	1.989.689	
și plăți	Salarii	140.210	58.408	60.360	125.415	55.444	35.280	150.245	625.362	
muncitor.	TOTAL	820.455	399.108	345.960	645.829	136.069	75.965	191.665	2.615.051	
Cotizații sociale		88.614	42.209	38.600	72.500	14.205	8.900	22.400	287.428	
Fierărie,oțel,metale		860.415	1.022.400	320.450	2.880	-	-	-	2.206.245	
Materiale lemnoase		-	-	845.214	1.245.114	2.850	-	-	2.093.178	
Uleiuri și unsc.consist.		-	16.840	8.400	2.514	-	-	-	27.754	
Combustibil		115.400	28.600	35.480	18.200	10.115	20.450	48.400	276.645	
Materiale de constr.		-	4.815	-	20.514	-	-	18.450	43.779	
" electrice		18.250	24.500	15.640	15.122	6.804	2.500	11.282	94.098	
Lacuri și vopsele		-	48.650	42.155	28.740	-	-	-	119.545	
Diverse materiale		122.417	482.300	124.810	89.989	12.480	18.600	29.480	880.076	
Mașini și aparate		-	-	-	-	-	-	-	-	
Piese de rezervă		-	4.829	-	8.650	-	-	-	13.479	
TOTAL		1.116.482	1.632.934	1.392.149	1.431.823	32.249	41.550	107.612	5.734.799	
Impozite,taxe,contribuții		-	-	-	-	-	-	184.615	184.615	
Amortizări		84.250	110.200	80.500	125.400	8.400	6.800	19.800	435.350	
Într.servicii,forță,transp. prin firme străine etc.		14.844	19.200	39.685	94.516	14.520	400	29.888	213.053	
Asigurări și despăgubiri		-	-	-	-	-	-	14.614	14.614	
Cheltuieli de contencios		-	-	-	-	-	-	61.144	61.144	
" de studii și proiecte		28.655	6.814	18.600	5.915	-	-	44.155	103.639	
Porto,telegrame,telefon		-	-	-	-	-	-	84.205	84.205	
Taxe și timbre		-	-	-	-	-	-	38.650	38.650	
Chelt.de repr.și deplas.		-	-	-	-	-	-	2.806	2.806	
" cu abon.an.publicații		-	-	-	-	-	-	8.604	8.604	
Dobânzi și comisioane		-	-	-	-	-	-	13.260	13.260	
Cheltuieli diferite		18.415	10.105	4.500	15.280	2.502	108	44.860	95.270	
TOTAL		47.070	16.919	23.100	20.695	2.502	108	315.298	425.692	
TOTAL GENERAL		2.171.715	2.220.570	1.919.994	2.390.763	207.945	133.723	871.278	9.915.988	
Reparații prin atel.de constr			- 120.415	80.100	10.150	4.720	6.700	18.745		Repartizare statistică urmărită
" " " " tâmpl.		50.420	17.400	85.400	- 204.600	-	14.200	38.080		prin cărțile de lucru.
Totaluri după repartizarea statistică internă		2.222.135	2.117.555	2.084.594	2.196.313	212.665	154.623	928.103	9.915.988	
Repartizarea chelt.de ad-ție		259.237	227.977	224.429	236.460			928.103		Cheia Prop.cu tot.Chelt.
Repartiz.chelt.cu cantina		12.400	68.520	25.460	48.243		154.623			" " " num.lucrat.
" " " Adm.material		42.585	62.285	53.101	54.699	212.665				" " " val.material.
TOTAL GENERAL		2.516.357	2.476.337	2.387.584	2.535.710				9.915.988	

Repartizarea chelt.indirec. pe cele directe.

Amortizări

Intreținere, servicii, forță, transporturi, etc. prin firme streine urde se trec toate costurile efectuate de terți pentru fabricație.

Diferite costuri deasemeni cu subdiviziunile

Asigurări și despăgubiri
Cheltueli de contencios
Cheltueli de studii și proecte
Porto, telegrame, telefon
Taxe și timbre
Cheltueli de reprezentare și deplasare
Cheltueli cu abonamente, anunțuri, publicații
Dobânzi și comisioane
Cheltueli diferite

Totalul costurilor .

— câteva rubrici orizontale pentru repartizarea serviciilor proprii efectuate pentru alte secții, de ex. reparațiile efectuate de unul din ateliere, pentru celelalte secțiuni.

Aceste reparații se scad din totalul cheltuelilor secției respective, se repartizează conform cărților de lucru pe secțiunile la care s'au efectuat, și se adună cu totalul precedent dând alt total. Prin această operație efectuată aci, se face repartizarea statistică a serviciilor executate în regie proprie pe fiecare secție.

— câteva rubrici pentru repartizarea cheltuelilor indirecte de producere pe cele directe, de ex. a costurilor administrațiilor pe ateliere. Această repartizare se face după chei potrivite de ex. : *cheltuelile de administrație ale magaziilor de materiale le vom repartiza pe ateliere, proporțional cu materialele folosite de fiecare atelier în luna respectivă;* cheltuelile cu administrația cantinei le vom repartiza proporțional cu numărul muncitorilor care lucrează în ateliere, iar cheltuelile de administrație generală proporțional cu totalul cheltuelilor fiecărui atelier. Aceste chei variază dela caz la caz și dela întreprindere la întreprindere, și trebuesc astfel alese încât să fie cât mai apropiate de realitate.

Această foae va avea coloane verticale pentru fiecare atelier și administrație din clasele 5 și 6 și o coloană cu totaluri care trebue să corespundă cu soldul din contabilitate al subdiviziunilor clasei 4.

Pe măsură ce documentele contabile se înregistrează funcționarul acestei secții repartizează în rubricile și coloanele respective conform simbolizărilor din paranteze toate aceste cheltueli. La sfârșitul fiecărei

F O A E D E R E P A R T I Z A R E A C O S T U R I L O R

d u p ă F E L U L P E L O C U L L O R .

Costuri repartizate după locul lor		ATELIERUL 50			ATELIERUL 51			ATELIERUL 52	Atelierul 53		OBSERVAȚII
Costuri repartizate după felul lor											
		Comand.17	Comand.19	Comand.20	Comand.18	Comand.25	Comanda 26	Comand.18	Comand.24	Comanda 3	
Salarii și plăți	Plăți muncitorești	215.400	342.205	122.640	140.215	75.043	125.442	285.600	110.400	410.014	
	Salarii	50.105	77.005	13.100	20.400	10.000	28.008	60.360	25.190	100.225	
muncit.	T O T A L	265.505	419.210	135.740	160.615	85.043	153.450	345.960	135.590	510.239	
Cotizații sociale		29.140	38.110	21.364	28.105	4.104	10.000	38.600	12.200	60.300	
Fierărie,oțel,metale		418.600	320.610	121.205	514.100	202.150	306.150	320.450	2.980	-	
Materiale lemnoase		-	-	-	-	-	-	845.214	610.010	135.104	
Uleiuri și uns.consist.		-	-	-	9.800	3.640	3.400	8.400	1.210	1.300	
Combustibil		62.200	35.150	18.050	12.600	6.000	10.000	35.480	8.200	10.000	
Materiale de construcție		-	-	-	4.815	-	-	-	8.502	12.012	
"	electrice	12.250	5.000	1.000	12.500	2.000	8.000	15.640	7.021	8.101	Repartizare
Lacuri și vopsele		-	-	-	-	48.650	-	42.155	24.515	4.255	făcută
Diverse materiale		65.213	35.564	20.640	266.000	16.230	100.010	124.810	41.880	48.109	după
Mașini și aparate		-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Piese de rezervă		-	-	-	4.829	-	-	-	-	8.650	cărțile
T O T A L		558.263	397.324	160.896	824.644	278.730	427.560	1.392.149	704.322	727.501	de
Impozite,taxe,contribuțiuni		-	-	-	-	-	-	-	-	-	lucru
Amortizări		-	-	-	-	-	-	-	-	-	
T O T A L G E N E R A L		852.908	854.644	317.999	1.013.364	367.877	591.010	1.776.769	852.112	1.298.040	
Regia atelierelor		490.806=24,23 %			402.086=19,38 %			610.875 =34,38 %	385.558=17,93 %		
Repartiz.regiei pe comenzi		206.657	207.080	77.069	196.340	71.293	134.453	610.875	152.820	232.738	
Totalul Costului comenzilor		1.059.565	1.061.729	1.013.364	1.209.704	439.170	725.463	2.287.584	1.004.932	1.530.778	

luni pe foaia de repartizare a cheltuelilor după felul pe locul lor vom avea trei totauri succesive.

Primul reprezintă cheltuelile efectuate în acea secție, al doilea total inclusiv cheltuielile efectuate de alte servicii pentru acea secție exclusiv cheltuelile efctuate de această secție pentru altele, iar al treilea total ne arată totalul general al cheltuelilor atelierului după repartizarea regiei (cheltuelilor indirecte, pe cele directe).

Secția de calculație folosește pentru *repartizarea costurilor pe semi-fabricate, fabricate și comenzi neterminate sau terminate, o a doua* foae de repartizare, care va avea în rubrici orizontale elementele urmărite prin cărțile de lucru în atelier, adică salarii și materale cu un total, apoi rubrici pentru repartizarea celorlalte costuri și a regiei atelierului după diferite chei potrivite.

In coloane verticale, va avea comenzile terminate sau neterminate efectuate în fiecare atelier separat, produsele de serie realizate și semiprodusele rămase la sfârșitul lunii.

Aci, se vor folosi totalurile generale de cheltueli din foaia de repartizare precedentă astfel încât să existe corespondență între sume.

a) Calculația *prețului de cost* se poate face în vederea preluării comenzilor, *precalculații* în care se folosește toată experiența căpătată în trecut și datele medii realizate în comenzi similare.

b) In vederea cunoașterii reale a prețului de cost *postcalculații* în care se are în vedere perioada de timp în care s'a efectuat acea comandă sau acel fabricat și pentru care se folosesc datele din foile de repartizare precedente.

d) *Stablirea atribuțiilor și răspunderea personalului.*

Această secție va avea un funcționar care va urmări în timp și în spațiu repartizarea costurilor urmând ca să prezinte la sfârșitul lunii o foae cu situația costurilor repartizate depe felul pe locul lor, o foae cu situația costurilor reparitzate pe produse și comenzi dela caz la caz, precalculații și postcalculații de preț de cost.

F) *Determnarea sferei de activitate.*

Secția de statistică are rolul :

— de a ține numeric și valoric, și reprezenta statistic și grafic evidența tuturor circuitelor contabile, costuri specifice, randamente, prețuri de cost, etc.

— de a compara între ele, fenomene similare și a căuta corelații între cauze și efecte.

b) *Elaborarea planului de organizare.*

Planul de organizare al statisticii trebue să evidențieze toate cir-

cuitele ce trebuesc urmărite, cu scopul de a menține o stare de conștiență asupra evoluției excepționale, normale sau defavorabile a întreprinderii.

In acest scop se vor urmări statistic și grafic în valori absolute :

Pentru Clasa 0.

Subgrupele 00—0, față de 06—09 având astfel comparată averea investită și plasamentele de lungă durată, cu capitalul și obligațiunile de lungă durată.

Pentru Clasa 1.

Subgrupele 10—15, față de 16—18, comparând astfel mijloacele de plată față de angajamentele pe termen scurt.

Pentru Clasa 2.

Subgrupele 20—22 față de 23—26, comparând astfel cheltuelile străine de fabricație, față de veniturile de aceiași provenienă.

Pentru Clasa 3.

Mișcarea materiilor prime și a materialelor de fabricație.

Pentru Clasa 4.

Subgrupele 40—46 reprezentând variația totală a costurilor.

Evoluția fiecărei subgrupe în timp față de ea însăși.

Pentru Clasa 5 și 6.

Evoluția costurilor fiecărui atelier sau administrație în timp față de el însuși.

Pentru Clasa 7.

Idem.

Pentru Clasa 8.

Evoluția veniturilor fiecărui produs precum și a totalității veniturilor.

Clasa 4 față de clasa 8 reprezentând variația beneficiilor brute lunare.

Statistici de personal (după număr, categorii, vârstă, etc.).

„ salarii (salarii medii pe categorii de lucrători, concedii, zile de boală, etc.).

Statstici de prestație, urmărindu-se în ateliere rezultatele obținute în fiecare lună.

Statistici de producție

„ „ prețuri de cost

Statistici de prevederi-realizări în toate domeniile, mai ales pentru urmărirea programelor de lucru și a bugetelor.

c) *Technica organizării.*

Valorile care pot fi folosite spre a se face statistici sunt :

— valorile absolute

— rapoarte (rezultatele unei fracții cu numărător și numitor)

Rapoatrele la rândul lor pot fi :

— rapoarte de structură care să indica în procente sau fracții față de total conținutul fiecărui termen.

Spr eexemplu avem :

Salarii lei	800.000	27,0%
Cotizații sociale lei	90.000	3,0%
Materiale lei	2.000.000	66,7%
Diferite lei	100.000	3,3%
TOTAL LEI	2.990.000	100,0%

fiecare procent este rezultatul unui raport în care numărătorul și numitorul sunt exprmate în acelaș fel de unități.

$$a = \frac{800.000 \text{ lei}}{2.990.000 \text{ lei}} \times 100 = 27\%$$

— relații caracteristice în care numărătorul este exprimat într'un fel de unități iar numitorul în alt fel de unități.

Spre ex. : prețul de cost e rezultatul unui raport în care numărătorul reprezintă totalul costurilor în lei, iar numitorul numărul obiectelor fabricate.

— indici care reprezintă raportul dintre diferite valori față de una din ele luată ca unitate și originâ în timp.

De ex. : salariile plătite lucrătorilor lunar, se raportează la salariile primei luni, care se echivalează cu 100.

Ianuarie	salarii plătite	1,5	milioane	=	100
Februarie	„ „	1,6	„	=	107
Martie	„ „	1,3	„	=	87
Aprilie	„ „	1,8	„	=	120

Technica reprezentărilor grafice pune la dispoziție :

— Tabele statistice

— Reprezentări grafice

— „ mixte

Desigur că reprezentările mixte vor fi întrebuințate cu precădere.

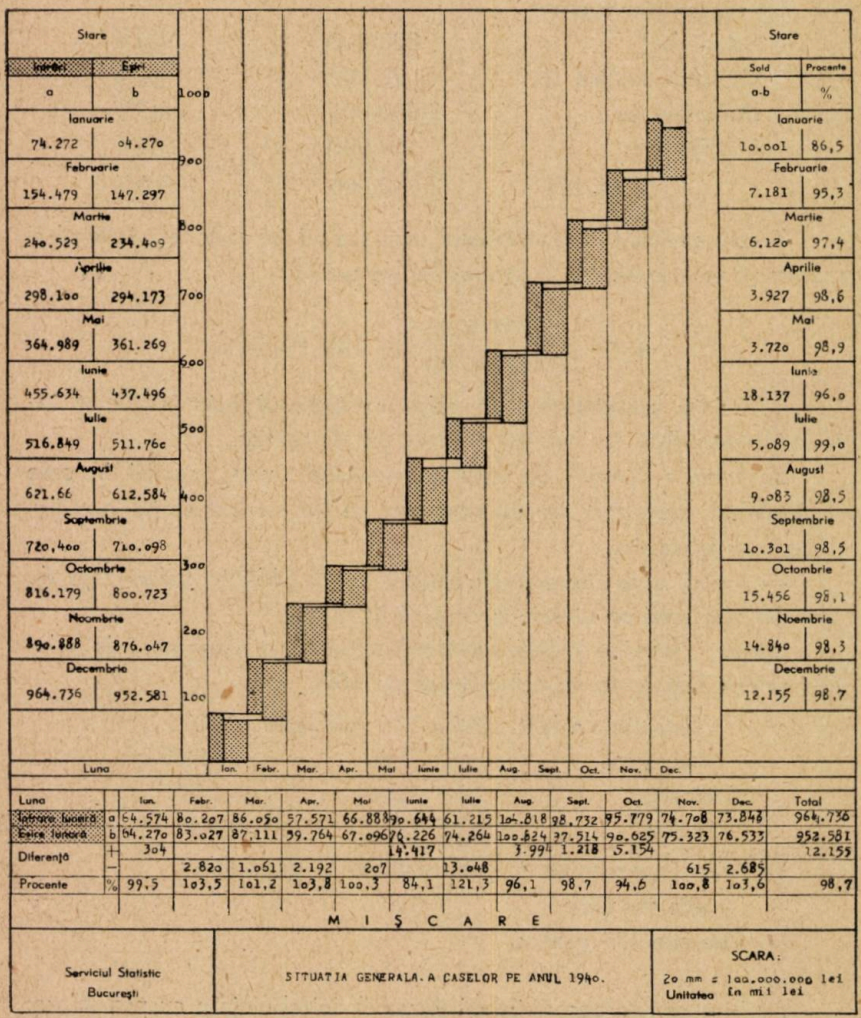
Reprezentarea grafică poate fi la rândul ei :

— statică, prin urmărirea soldurilor succesive care se reprezintă prin puncte sau linii într'un sistem de coordonate rectangulare.

— semidinamică, prin urmărirea majorărilor sau scăderilor soldurilor

— dinamică, prin urmărirea succesiunii intrărilor, eșirilor și soldurilor, care se reprezintă printr'o succesiune cuplată, de două circuite, într'un sistem de coordonate rectangulare.

Reprezentarea dinamică este cea mai perfectă exprimare grafică a unui circuit contabil.



Luna		Ian.	Febr.	Mar.	Apr.	Mai	Iunie	Iulie	Aug.	Sept.	Oct.	Nov.	Dec.	Total
Intrare lunară	a	64.574	80.207	86.050	57.571	66.888	70.644	61.215	104.818	98.732	95.779	74.708	73.848	964.736
Eșire lunară	b	64.270	83.027	87.111	59.764	67.096	76.226	74.264	100.824	97.514	90.625	75.323	76.533	952.581
Diferență	+	304					14.417		3.994	1.218	5.154			12.155
	−		2.820	1.061	2.192	207		13.048				615	2.685	
Procente	%	99.5	103,5	101,2	103,8	100,3	84,1	121,3	96,1	98,7	94,6	100,8	103,6	98,7

M I Ș C A R E

Serviciul Statistic București

SITUAȚIA GENERALĂ A CASELOR PE ANUL 1940.

SCARA: 20 mm = 100.000.000 lei
Unitatea în mii lei

Toate datele exploatării atelierelor, precum și ale secțiilor precedente a biroului calculelor contabile trebuesc centralizate la secția de statistică, care le va folosi conform planului minimal indicat.

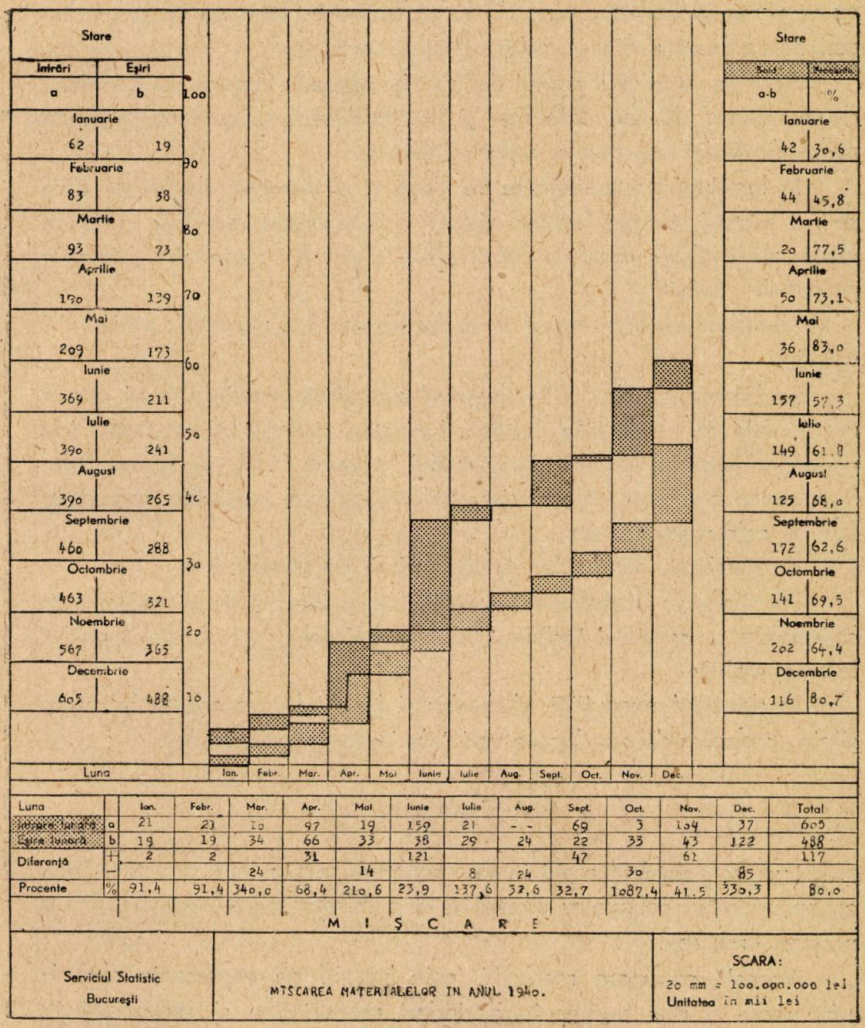
d) *Stabilirea atribuțiilor și răspunderii personalului.*

Un funcționar va avea în grijă secția de statistică urmând a

efectua în modul cel mai regulat posbil și cât se poate de repede statistiicele indicate, spre a putea fi puse la dispoziția conducerii întreprinderii în timp util.

G) *Secția de prevederi și control.*

a) *Determinarea sferei de activitate.*



Luna		Ian.	Febr.	Mar.	Apr.	Mai	Iunie	Iulie	Aug.	Sept.	Oct.	Nov.	Dec.	Total
Intrare lunară	a	21	21	10	97	19	159	21	- -	69	3	104	37	605
Ieșire lunară	b	19	19	34	66	33	38	29	24	22	33	43	122	488
Diferență	+	2	2		31		121			47		61		117
	−			24		14		8	24		30		85	
Procente	%	91,4	91,4	340,0	68,4	210,6	23,9	137,6	32,6	32,7	1087,4	41,5	330,3	80,0

M I Ş C A R E

Serviciul Statistic București

MIȘCAREA MATERIALELOR IN ANUL 1940.

SCARA:
20 mm = 100.000.000 lei
Unitatea în mii lei

Rolul acestei secții este ca în legătură cu organele technice ale întreprinderii să stabilească în cadrul unui plan de lucru și desvoltare al întreprinderii de lungă durată (4—5) ani :

— planul de lucru pe anul următor

— „ „ aprovizionare

— proectul de buget

— de a urmări în timp executarea lor.

c) *Technica organizării.*

In baza datelor statistice a anilor precedenți în funcție de conjunctura pieții și posibiltățile de aprovizionare se va face împreună cu serviciul technic un plan de lucru optim în care se va prevedea activitatea fiecărui atelier, administrație, serviciu.

Apoi se va alcătui planul de aprovizionare în funcție de comenzi, de programul de activitate fixat și de rapiditatea cu care se pot face aprovizionările, din țară sau din străinătate.

In legătură cu acestea se va determina proectul de buget care se va alcătui pentru fiecare atelier, administrație, serviciu, etc., în parte, arătându-se costurile pe capitole identice cu cele urmărite prin planul de conturi.

Materialele ce urmează a se folosi vor fi apreciate cantitativ și valoric.

Pe baza prevederilor în decursul executării, aceste planuri se vor urmări față de realizările fiecărei luni prin statistici și diagrame de prevederi-realizări, indicându-se astfel organelor de conducere felul în care se realizează producția, aprovizionările, costurile prevăzute față de cele realizate, etc.

d) *Stabilirea atribuțiilor și răspunderii personalului.*

Funcționarul încredințat cu alcătuirea acestor planuri va lucra în colaborare cu serviciul technic și cu celelalte secții ale biroului calculelor contabile.

In decursul executării planurilor și bugetului va aduce la cunoștința organelor de conducere variațiile inerente aplicării lor.

V. Concluzii.

Lucrarea de față arată în linii schematice maniera practică de a organiza biroul calculelor contabile la o întreprindere metalurgică de proporții mijlocii.

Această expunere modestă, este bazată pe experiența organizării reale a mai multor întreprinderi metalurgice și reprezintă în lumina ultimelor progrese realizate în acest domeniu, ansamblul de măsuri ce trebuesc luate, în vederea scopurilor finale ale întreprinderii și anume :

— de a putea urmări în timp și a avea totdeauna situația averii și capitalului, a volumului cheltuelilor și veniturilor.

— de a urmări analizarea costurilor în vederea aflării prețurilor de cost.

— de a urmări prin calcule de comparație, rezultatele obținute în vederea măririi prestațiilor, și pentru viitor când se vor norma planurile de conturi la toate întreprinderile, de a le extinde asupra tuturor întreprinderilor cu obiect similar, în vederea folosirii rezultatelor celor mai bune.

— de a stabili pe baza prevederilor condițiile optime de lucru, de întrebuințare a mijloacelor financiare, de folosire a conjuncturii pieții în vederea bunei desvoltări a întreprinderii și de a urmări în timp această realizare.

Toate întreprinderile vor trebui să dea o atenție din ce în ce mai mare organizării acestui birou, întrucât după războiu, condițiunile actualei conjuncturi odată perimată, industriile vor avea de făcut față unor greutăți crescânde, pentru a căror combatere va fi necesar să aibă cu un ceas mai devreme organele care să răspundă acestor nevoi.

Dr. Ing. M. AL. LUCA

Congresul A. G. I. R.

In luna Decembrie 1943 s'a ținut la București Congresul A. G. I. R., cu care ocazie s'a sărbătorit și 25 ani de existență ai acestei importante Asociațiuni.

Congresul a fost unul dintre cele mai bogate în lucrări, prezentându-se peste 150 rapoarte repartizate și discutate în diferite secțiuni.

In aceste lucrări s'au tratat pe lângă probleme profesionale, importante probleme de bază ale econmiei noastre naționale privind în special sporirea cantitativă și calitativă a producției sub toate formele, sporire pentru care activează și trebue să activeze nu numai inginerii, ci toți acei, cari direct sau indirect iau parte la producție și valorificarea ei, chiar dacă nu sunt ingineri.

Ne bucură faptul că Congresul a dat o deosebită atențiune Contabilității. Considerând chiar Contabilitatea aplicată la industrie ca o preocupare în primul rând a inginerilor, cari și pentru Contabilitatea generală dau sugestii cum trebue să fie predată această disciplină în Invățământul superior.

In legătură cu aceasta publicăm în acest număr un articol: **„Teoria funcțională a contabilității la Congresul A. G. I. R.”**.

Foarte interesantă este atitudinea pe care Congresul a luat-o față de planurile de organizare viitoare a economiilor naționale.

De câți-va ani — chiar înainte de războiul actual — ne obișnuisem a ni se vorbi numai de o economie **„dirijată", „planificată"; „reglementată"** în care interesul individual să fie înlocuit cu interesul colectiv.

Intreprinzătorul tindea să se transforme din ce în ce mai mult într'un funcționar, lăsându-i însă riscul nereușitei, iar Statul trebuia să aibă din ce în ce mai mult rolul de administrator general al tuturor întreprinderilor, putând înființa sau desființa întreprinderi, numi și revoca conducători și chiar mici funcționari, fixa prețuri, condiții de cumpărări și vânzare și aceasta nu numai în timpuri excepționale ci și în vremuri normale.

In timp ce credința generală era că ne îndreptăm spre o asemenea economie quasi-etatizată, iată că Președintele A. G. I. R. **d. Ing. Ștefan Mihăescu** are curajul să nu fie de acord cu imnul ce se ridică economiei dirijate afirmând că: **„Intervenția Statului în domeniul economic dă loc fatal, în regimul proprietății individuale, la serioase inconveniente cari în general au ca rezultat micșorarea producției și scăderea moralului populației".** D-sa examinează rând pe rând cauzele cari duc la această situație și conchide că în viitoarea organizare economică Statul va trebui să renunțe a mai interveni în **domeniul producerii bunurilor** cu unele excepții.

In schimb, Statul poate și trebue să intervină în **repartiția bunurilor** tinzând către o **justiție socială.**

Această economie o denumește d-sa **„economia Social-organizată".**

De sigur că și această intervenție trebue astfel făcută ca producția să nu fie stânjenită, ci mărită la maximum, căci mărind producția, aceasta va duce în mod cert și la ridicarea bunei stări generale, care constitue de altfel țelul oricărui regim reformator.

Când lucrările Congresului vor fi date în întregime publicității suntem siguri că ele vor da loc la vii și interesante discuții și poate și la unele înfăptuiri, cari nu se vor lăsa prea mult așteptate, cum se întâmplă de obicei cu deziderațele mai tuturor Congreselor.

Dăm mai jos un rezumat al Moțiunei de închidere a Congresului cu un extra sdin deziderațele exprimate.

Măsuri pentru promovarea clasei agricole. — O acțiune temeinică susținută de Ministerul Agriculturii pentru creșterea cantitativă și calitativă a producției, desvoltarea creșterii vitelor, valorificarea producției agricole prin industrializare, finanțarea mai largă a agriculturii, îmbunătățirea raportului între prețurile agricole și cele industriale, îmbunătățirea mijloacelor de transport, sporirea terenurilor arabile prin indiguiri și alte lu-

crări technice, extinderea în agricultură a asigurărilor sociale și desvoltarea asigurărilor asupra bunurilor agricole.

Organizarea economiei naționale. — Pentru ca asemenea organizare să fie rațională, e nevoie să se întocmească un **„Plan național de activitate technico-economică** în linii mari, în cadrul căruia toate inițiativele particulare să poată desfășura maximum de activitate productivă, fiind stimulate în acest sens, limitându-se intervenționismul de Stat la coordonarea generală a activităților.

Sporirea și înobilarea producției se va urmări și prin intensificarea producției industriale.

Organizarea rațională și națională a întreprinderilor. — In întreprinderile industriale prezintă un interes deosebit calcularea costurilor și determinarea elementelor componente ale costului în vederea reducerii sau a menținerii lor cu ameliorarea salariilor. Intreprinderile mari industriale trebue să fie obligate a pleca în Contabilitatea lor industrială de la o precalculație cronometrată.

Contabilitatea în învățământul superior trebue predată plecând dela concepția funcțională a contabilității.

In societăți anonime cu caracter technic și industrial unul din cenzori să fie inginer.

Odată opera de românizare începută, trebue asigurată reușita printr'o severă selecționare a conducătorilor, printr'o serioasă formare a personalului și printr'o activă politică de credit.

Organizarea economiilor naționale căpătând un caracter tot mai pronunțat social, intervenția Statului urmează să se afirme în acest sens.

Technica română în cadrul european. — Inginerimea română propune înființarea unei Federații a Societăților naționale de ingineri din Europa.

Inginerimea română revendică în cadrul noului naționalism technic european, egala îndreptățire pentru România la o extensiune industrială și dreptul legitim la o desvoltare rapidă a technicei sale.

Inginerii români revendică a li se recunoaște pregătirea și desvoltarea technicei românești într'un climat și libertate de inițiativă, de concepție și de rânduială proprie.

O desvoltare economică normală a României nu poate avea loc decât pe teritoriul României complet întregită, teritoriu ce formează o unitate economică bine închegată.

* * *

Moțiunea mai cuprinde deziderate în legătură cu: Industria extractică și de transformare, Construcții în cadrul național, probleme de învățământ technic, reorganizarea corpului technic și reglementarea situației inginerilor în Ad-țiile publice și întreprinderi.

Dela Secțiuni

MUSCEL—C. LUNG. — **Inscrieri. Contabil stagiar** Dr. Sindile F. Ion.

ARAD. — **INSCRIERI. Contabil Stagiar** D-nii: Aurel A. Raica, Maria Chișu, Ștefan Tomulescu, Filip Rotariu, Gheorghe Groza, Alex. Z. Hozdovici, Ioan Lupuțiu. **Contabil autorizat** D. Liviu Balint.

AVANSARI. — **Contabil autorizat D-nii:** Teodor Teucean, Lazăr Gheorghe, Gheorghe Cristea.

AVANSARI. — **Contabil autorizat D-nii:** Teodor Teucean, Secția Brașov și Victor Gomboș din Secția Sighișoara.

D-nii Ioan Miclăuș la Secția Cernăuți și Ioan Rusu la Secția Brașov.

Colegiale

— **D. Prof. C. Demetrescu** a fost numit în Comisiunea pentru stabilirea prețurilor la lemn, celuloză, hârtie, imprimate și cărți.

D. dr. Ioan Negoescu de la Academia Comercială, a fost numit în Comisiunea pentru stabilirea prețurilor definitive ale fabricatelor livrate de Uzinele „Metrom" Ministreului Inzestrării Armatei.

D. I. Niculescu-Zuber a fost numit Secretar al Bursei de Efecte și delegat ca Secretar și al Bursei de Mărfuri.

D. C. Susnea a fost numit în Comisia pentru normarea Contabilității în locul d-lui **Gh. Badea.**

— Revista Generală de Comerț și Contabilitate caută un tânăr licențiat al Academiei Comerciale sau bacalaureat al Liceului Comercial pentru secretariatul de redacție, câteva ore săptămânal.

In ultimul moment aflăm că, în sfârșit, unei strade din cartierul „Vatra Luminoasă" i s'a schimbat numele în strada Grigore L. Trancu-Iași.

Recenzii

Reglementarea Comerțului de Bancă și Controlul Creditului de Nicolae Penescu, București, Tiparul Românesc, 1943 pag. 306.

Autorul explică, în „Cuvânt înainte" cuprinsul lucrării, planul și metoda de lucru. Țelul principal a fost să coordoneze într'un ansamblu unitar, dispozițiile legale cu realitatea economică în materie de credit la noi

Insistă asupra intervenționismului de Stat, care a devenit necesar în ultimul timp și în compartimentul creditului, — din motive de ordin politic, economic și financiar pe care le enumără.

In partea I-a se ocupă de controlul bancar: ne arată cum este practcat controlul bancar în diferite țări și apoi reglementarea controlului bancar în România.

Prin legea pentru organizarea și reglementarea comerțului de bancă din 8 Mai 1834 se înființează Consiliul Superior Bancar, care funcționează pe lângă Banca Națională a României și asociază în compunere reprezentanți ai tuturor categoriilor de interese economice naționale. (pag. 53). Legea a suferit mai multe modificării, la 14 Aprilie 1937, 28 Iulie 1939, 27 Mai 1942 și 18 Februarie 1943.

Consiliul Superior Bancar este un organ de reprezentare profesională, un organ de administrație și control al activității întreprinderilor de bancă și un organ jurisdicțional (pag. 54). Influența C. S. B. se vede din tabloul de la pag. 65—66: din 1204 bănci în 1935, mai erau în evidență la 31 Decembrie 1941 numai 387 bănci, din care viabile numai 287 și anume 206 bănci mici cu capital până la 10 milioane lei, 58 bănci mijlocii cu capital până la 60 mil. lei și 17 bănci mari cu capital peste 60 milioane lei (4 bănci n'au înaintat dările de seamă). (pag. 67). Vezi „Băncile Engleze" de dl. P. Drăgănescu Brateș, Buc. 1930, pag. 216—216 unde îndemnam la restrângerea numărului băncilor la noi.

In partea II-a se ocupă de constituirea întreprinderilor de bancă, forma băncilor și capitalul lor; într'un capitol special se ocupă de Bilanțul bancar tip, anailzând posturile de Activ și Pasiv, cu comentarii și propuneri. din care multe foarte judicioase.

In partea III-a se ocupă de protecția depunerilor, — cred că era mai bine protecția deponenților. Legea italiană din 1938 declară drept funcțiune de drept public adunarea economiilor dela mulțimea deponenților. Nevoia de apărare a deponenților se pune și din punctul de vedere al restabilirii echilibrului just al intereselor aflate față în față (pag. 112). Băncile se solidarizează spre a-și apăra interesele comune, astfel băncile germane trec în lista neagră numele clienților răi platnici de care iau cunoștiință toate băncile. Limitarea depunerilor este un mijloc de a întări creditul și se realizează în diferite feluri.

Rezerve și cauțiuni (pag. 146 și urm.), asigurarea depunerilor (pag. 158) lichiditate și solvabilitate bancară (pag. 164—184). Aci era locul a cita și lucrările d-lui Prof. Victor Slăvescu.

In partea IV-a se ocupă de personalul de conducere și auxiliar (pag. 185).

Partea V:a este rezervată regimului băncilor străine, iar partea ultimă a VI-a delicatei chestiuni a dirijării creditului; cu ajutorul Băncii Naționale a României guvernul întreprinse după 1934 o puternică acțiune de înviorare a creditului (pag. 239).

Lucrarea este un valoros studiu juridico-economic, al regimului bancar la noi și în alte țări. Bibliografia în materie de bancă este foarte bogată. Dl. Nic. Penescu a consultat numai o parte și a omis multe lucrări române și streine.

Dr. Brateș

Bilanțul Comercial Tip și Contul de Profit și Pierdere Tip de Prof. Dr. Ion I. Mărculescu, Directorul Liceului Comercial Regele Mihai I din București, Tip. Caraianu, 1943 pag. 28 cu 5 planșe.

Autorul tipărește conferința ținută la Cercul de Studii Comerciale financiare și Contabile dela Corpul Contabililor experți și autorizați în Februarie 1943. D-sa afirmă la pag. 3 că: „pentru țara noastră problema pare să fie nouă, în alte țări de ex. America și Germania această chestiune a fost pusă încă dela 1920 în discuțiune publică". Cred că a voit să spună că în țara noastră chestiunea Bilanțului Tip a fost pusă în discuțiune dela 1920 — a se vedea „Bilanțul tip, însemnătatea lui din punct de vedere contabil, economic și juridic", de P. Drăgănescu Tip. Cartea Românească 1920. In America (St. U.) chestiunea este în studiu de pe la 1903.

D-sa explică ceiace s'a făcut în Germania del a1932 până azi, sub impulsul profesorilor Schär, Prion, Schmalenbach și alții și sub obladirea Comitetului Reichului „R. K. W.". Analizează apoi noțiunea de Rechnungswesen și planul de conturi germane pe care-l redă în limba germană și în limba română în traducerea făcută de subsemnatul pentru broșura „Scheme de Bilanț" tipărită de Consiliul Superior al Corpului Contabililor — fac această precizare necesară.

Explică planul de conturi întocmit de Karl Zeiger pentru industria de construcțiuni, care nu intra în tema „Bilanțul Comercial Tip" (pag. 6—8).

Are o justă observație (pag. 10—11) că sunt unele categorii de comerțuri care transformă articolele cumpărate și apoi le vând. Asemenea industrii comerciale se găsesc mai în toate grupele de îndeletniciri comerciale. Înșirue apoi, după listele Cameri ide Comerț, diferite grupe de comerțuri și industrii (pag. 11—23).

Ca schemă de Bilanț pentru întreprinderile comerciale ne dă schema rezultată din lucrările comisiunei instituită de Ministerul Coordonării în Decembrie 1940, sub Președinția d:lui Prof. Sp. Iacobescu, din care a făcut parte și autorul.

Este interesant că în Contul Profit și Pierdere înscrie în Debit costul total al mărfurilor vândue, iar în credi prețul lor de vânzare, în felul acesta apare Contul Profit și Pierdere ca un cont de gestiune; beneficiul brut va fi diferența între costul mărfurilor și prețul lor de vân-

zare și vom avea astfel cifra de afaceri în Creditul contului Profit și Pierdere.

Strădaniile colegilor noștrii de a lumina chestiunile contabile merită toată lauda și între ele numărăm și pe acea a d-lui Profesor Dr. Ion I. Mărculescu.

Dr. Brateș

Niculae Th. Joanițiu. — Istoria Editurii Românești. Editura „Cartea Românească" 1943. Pag. 250.

Profesorul Ralea în ultima sa lucrare: „Cele două luni" face constatarea ca în general oamenii, cari trăesc intensiv viața nu mai au nici timpul nici dispoziția să-și încredințeze tiparului fapte, idei și momente, care ar fi interesante și pentru alții.

Această constatare se verifică în special în ceeace privește viața economică. Puțini sunt financiarii, industriașii sau comercianții, cari să fi scris asupra profesiunei lor, mai ales la noi.

Iată însă un „om de afaceri", care în agitata viață de industriaș și comerciant, găsește totuși răgazul să pună pe hârtie gândurile și momentele demne de reținut din profesiunea sa.

Și aceasta o face nu atât pentru a-și îndeplini și pe această cale o îndatorire față de profesiunea care „dacă i-a adus uneori amărăciuni i-a dat și mari și neașteptate satisfacții, — cât pentru „bucuria ce o simte în aceste clipe de refugiu odihnitor" recapitulând vieți trăite, dintre cari unele scumpe autorului și făcând un scurt popas în viața proprie.

Cel ce face această excepție, găsind și timpul și plăcerea să scrie despre propria sa profesiune este cunoscutul editor și librar, dl. Niculae Th. Joanițiu, care după două lucrări; „Călăuza practică a librarului" și Despre Carte și slujitorii ei" a dat acum la lumină o frumoasă și bogată lucrare despre: *„Istoria Editurii Românești"*.

In această nouă lucrare găsim la autor aceiași preocupare de a prezenta nu numai partea materială a profesiunei ei de a arunca și o lumină vie asupra părții spirituale, căci edtura și librăria sunt profesiuni în strânsă legătură cu viața spirituală.

De astă dată, în sprijinul acestei idei, autorul aduce faptele trecutului, împletirea atât de frumoasă a ocupațiilor comerciale editoriale cu preocupările culturale și naționale în viața celor doi mari români — editori și luminători ai Neamului I. Heliade Rădulescu și C. A. Rosetti.

Dacă aceștia au folosit editura și tipografia numai ca mijloc pentru a asigura o mai lesnicioasă răspândire a ideilor lor în lupta pentru ridicarea culturală și națională a poporului românesc, nu mai puțin rodnică a fost munca acelor editori și librari, în primul rând ereau comercianți, însă Comercianți, pasionați de meseria lor și de multe ori și de ideile, pe cari le serveau cu comerțul lor.

Autorul aduce omagiul cuvenit precursorilor editorilor de azi, între care un loc de frunte îl ocupă cunoscutul editor și librar *Theodosie Joaniţiu*, de care fiul său vorbește cu recunoștință și venerație.

Rând pe rând sunt amintiți editorii și mari librari din Muntenia ca G. Joanid, unde au învățat profesia Theodosie Joaniţiu și I. V. Socec, din Moldova, din Oltenia, Ardeal și Basarabia.

Pentru fiecare dl. Nicu Joaniţiu găsește cuvinte frumoase și meritate spre a arăta Contribuția lor la desvoltarea Comerțului de edi: tură și librărie în România și prin aceasta la desvoltarea Culturii.

Volumul d-lui Joaniţiu mai are o însemnătate ș. a. arată legătura strânsă, ce o are editura de acum cu trecutul, legătură simbolizată prin ridicarea celui mai mare Așezământ de editură și librărie din țară ; „Cartea Românească" pe temelia a două din cele mai vechi edituri românești, I. St. Razidescu (fostă Göbl) și Teodosie Joaniţiu (fostă Joanid), ambele datând ca întreprinderi editoriale dinainte de 1840.

Deci cartea d-lui Joaniţiu poate fi considerată și ca un volum omagial al unui veac de tradiție editorială a soc. „Cartea Românească", care are în conducerea ei pe urmașii patronilor celor două întreprinderi ce au format sâmburele marei Instituții de Arte grafice și de Edi: tură de azi, — având în frunte pe exponentul cel mai autorizat al Culturii românești, Prof. I. Simionescu, Președintele Academiei Române, decedat în luna Ianuarie.

Încă o dovadă strălucită de legătură strânsă ce este între acest Comerț și Cultura națională, — ceeace reiese și din această nouă și prețioasă lucrare a colegului nostru, dl. Nicu Joaniţiu.

Dr. Vim.

Lămuriri juridice, fiscale, comerciale și contabile

— **Legea monetară din 7 Februarie 1929 nu s'a modificat.** — Legea pentru reevaluarea și contabilizarea rezervei metalice a B. N. R. nu a modificat valoarea legală a leului. Clauza de plată în lei după valoarea aurului sau a unei monete străine nu e valabilă. (Curtea de Casație S. I Dec. 655 din 5 Iulie 1943. Revista de Drept Comercial Nr. 7—8).

— **Contra-expertiza nu e obligatorie pentru instanță.** — Art. 221 pr. civilă nu obligă pe judecători să admită contra expertiza solicitată de o parte, dacă prima expertiză este suficientă spre a-și forma convingerea, ceeace scapă posibilității de critică în recurs. (Curtea de Casație S. III Dec. 1660 din 11 Mai 1943).

— **Lipsa semnăturilor unor administratori prezenți la ședință.** — Dă dreptul Consiliului Superior bancar să dizolve o Bancă în baza art. 56 din legea bancară. (Curtea de Casație S. III Dec. Nr. 863 din 5 Martie 1943).

— **Timbrarea registrului special de intrare și eșire.** — Comercianții și industriașii cu un venit între 100.000—300.000 pot ține

în locul registrelor prevăzute de cod com. un Registru de intrare și ește pentru mărfuri, care se vizează de Administrația financiară. Nu se parafează la Tribunal.

— **Reducerea capitalului I. R. D. P. n'a fost legal aprobată.** — Trib. Ilfov Sl II com. a anulat decizia Adunării generale pentru reducerea capitalului din 9 Iulie 1941, de oarece la calcularea quoromului prevăzut de codul com. s'a luat în considerare și acțiunile cari au votat prin mandatari — consilieri ori funcționari ai Societății — fapt interzis de art. 230 cod. com.

Cronica Revistelor

Observatorul Social Econimic, Brașov Nr. 5 din Sept.-Oct. 943.

„Dincolo de burghezie și capitalism" de Prof. Victor Jinga.

După ce examinează câteva probleme în legătură cu una din păturile societății moderne, burghezia, autorul se oprește asupra stărilor sociale și economice din vremea noastră.

Constantin Lacea: „Contribuții la cunoașterea trecutului și educației vechilor negustori și meseriași brașoveni".

I. Gărbacea: „Regulamentele germane de contabilitate".

Dr. Lucian Turdeanu: Controlul și coordonarea activității întreprinderilor Statului.

Urmeaz ăo cronică bogată, cu subiecte variate, atingând probleme de mare actualitate precum: „Școala, așa cum este", „Țărănimea mâine în Ardeal", „Misiunea așezămintelor de învățământ superior" etc.

Buletinul Contabililor August—Octombrie 1943.

Dr. V. V. Protopopescu examinează problema Reevaluării imobilelor în întreprinderile de asigurare, observând cu drept cuvânt că: Plus-valoarea din reevaluări nu trebue operată în registrele contabile, ci ținută numai în Evidență, servind pentru acoperirea rezervelor matematice. Nu trebue folosită plus valută la sporire de Capital — în folosul acționarilor și la Constituiri de Rezerve patrimoniale.

Alexandru Gh. Sandu discută Calculul Dobânzii capitalului propriu nu prin prisma contabilă, ci prin una socială susținând că: „Răsplata Contribuției Capitalului în actul de producție se numește dobândă, — singura răsplată la care ar avea dreptul, nu o remunerație „neobișnuită și imorală", cum susține autorul că a cerut până acum Capitalul.

Un punct de vedere interesant, cu care este de văzut dacă conducerea oficială a Corpuui va fi de acord.

Independența Economică Mai—August 1943.

Dl. *Prof. Mladenatz* continuă interesantul său studiu institulat: *„Noile fundamente ale științei economice"* în care tratează ideologia regimurilor economice bazate pe restrângerea libertății printr'o politică socială mai activă a Statului.

Prof. Tatos se ocupă de Evoluția Cooperației de producție în România.

Revista cuprinde un interesant expozeu al planurilor monetare White și Keynes.

Analele Statistice și Economice Oct.—Dec. 943 cu un interesant material comentat de *Prof. V. Slăvescu* privind: *„Literatura economică românească până la Unirea Principatelor"*.

Mai publică interesante studii: Prof. M. Lăzeanu, Mihail Morievschi, etc.

Cercetări juridice Oct.—Dec. 943 cu un prim artciol al d-lui *Prof. Anibal Teodorescu*: Fundamentul juridic al răspunderii serviciului public pentru daune. Dl. *Mircea Mateescu* examinează Noțiunile de „public" și „privat" în calificarea întreprinderilor comerciale.

Director al acestei interesante Reviste pentru partea economică este dl. *Dan Stânescu-Teodoru*, Mijlocitor oficial de schimb iar Secretar de redacție colaboratorul nostru, dl. *Th. Ludu*.

Revista Alaci August—Oct. 943.

Dl. *N. Tripcovici* tratează interesanta problemă a: imagazinării și finanțării recoltei.

Dl. *I. Lârgeanu* face un amplu studiu asupra Organizării profesionale a României. Mai scriu d-nii *V. Turculescu*: Lupta Esonomică pentru Mediterana, și C. Băcă despre turism.

Buletinul A. G. I. R-ului Nr. 8—9 din August—Sept. 943 cuprinde între alteel:

Ing. D. Rusu-Abrudeanu: *„Cadrul de conturi ca rezultat al concepției funcționale a întreprinderii"*, lucrare despre care ne-am ocupat.

Ing. Fl. Pomponiu: *„O mașină de tors, de concepție românească, pentru industria casnică"*.

Ing. Agr. D. C. Lăudoiu: *„Ridicarea producției agricole în România, fără investiții, prin lucrările pământului"*.

Curieru lCooperației Române Nr. 10—11 din Oct.—Noemb. 1943.

Dl. *A. Cardaș* în articolul intitulat *„Băncile populare și economiile țărănești*, după un mic istoric al băncilor ns. populare, face un apel către toți conducătorii țărănimei să-și îndrepte acțiunea lor în a îndruma pe țărani pe calea reînvierii băncilor și cooperatievlor populare.

Mai semnează articole: D-nii Prof. George Fotino: „Casa din Golești", Mircea V. Pienescu: „Controlorii de altădată", Prof. Dr. Totomiauz: „Un orășel de cooperatori în Spania".

Dl. *Ing. Ioan C. Vasiliu* în articolul „Planul de lucru și devizul de rentabilitate în exploatațiile agricole" dă câteva elemente necesare în alcătuirea unui plan de lucru agricol și în efctuarea diferitelor calcule.

— *Rugăm revistele și alte pubicații să ne trimeată câte un exemplar spre a fi anunțate cititorlor noștrii și eventual a fi recenzate.*

INȘTIINȚARE

Se aduce la cunoștință abonaților noștri că pentru anul 1944 abonamentul a fost majorat **la Lei 600.**

Suntem siguri că fiecare va aprecia că majorarea este imperceptibilă față de enormele greutăți ce întâmpinăm cu apariția.

Rugăm pe colegii noștri și Secțiunile Corpului Contabililor, cari ne înțeleg, să binevoiască a ne trimete din timp costul abonamentului — pe trecut și curent — pentru ca să putem achita costul hârtiei de care suntem asigurați pentru anul în curs.

Acei cari au achitat abonamentul pe vechiul cost sunt rugați a ne trimete și diferența.

Ținem să se știe că revista încă dela crearea ei s'a întreținut și se întreține numai din abonamente — **fără nici o subvenție.**

Prin urmare achitați abonamentul.

In vederea reducerii cheltuelilor, confirmările vor fi făcute prin revistă la rubrica „Abonamente", care se va reînființa cu începere din luna Martie a. c.

Pentru susținerea revistei rugăm pe abonații noștri să recomande tuturor colegilor, contabili și comercianți, să se aboneze la revistă.

După cum avem colegi cari luptă pe front pentru unitatea neamului și păstrarea granițelor firești, trebue să avem și aci colegi cari să lupte pentru unirea și solidaritatea tuturor membrilor Corpului Contabililor.

MAȘINA ACEASTA URIAȘĂ...

...pentru ca Doamna să calce o batistă...

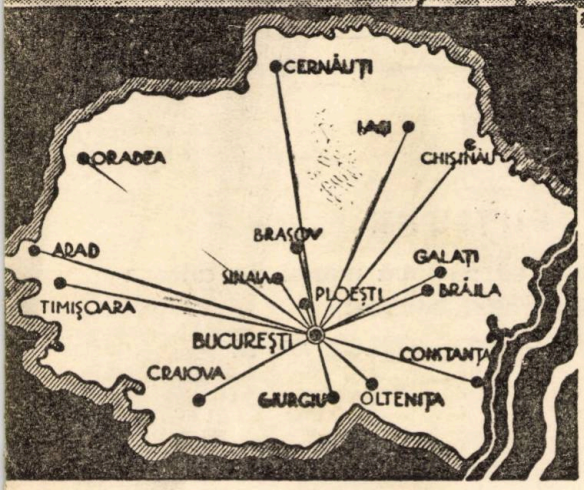
Poate că vi se pare puțin exagerat. Totuși este perfect adevărat. Pentru a vă călca lingeria lesne și economic, au lucrat zeci de mari inventatori și au fost investite milioane.

Să nu aveți la îndemână un FIER DE CĂLCAT ELECTRIC, înseamnă să nu te folosești de realizările tehnice moderne.

FIERUL DE CĂLCAT *electric*

NU TREBUIE SĂ LIPSEASCĂ DIN NICI O CASĂ

Călătoriți cu ajutorul telefonului



Metoda cea mai rapidă, eftină și modernă pentru

- A TERMINA AFACERI IMPORTANTE
- A REALIZA UN PROFIT
- A VĂ PĂSTRA LEGĂTURILE SOCIALE

ESTE A VĂ SERVI DE TELEFON

Convorbirile telefonice interurbane și internaționale sunt accesibile tuturor. Nu ezitați, o convorbire telefonică poate fi hotărâtoare pentru soluția fericită a unei afaceri.

Telefonați, căci economisiți timp și bani.
Tariful telefonic interurban și internațional este redus cu 40% după ora 21.

SOCIETATE ANONIMĂ ROMÂNA DE TELEFOANE

Adresa :

ATENȚIUNE

Orice înapoiere trebue să se facă numai pe adresa Administrației Revistei :

BUCUREȘTI, I. — STR. TEILOR Nr. 12

EXECUȚIA :

Informația

Secția de editură
Atelierele de Arte Grafice
„INDEPENDENȚA"
Registrul Comerț Nr. 13|942
București, Str. Academiei, 17

FEBRUARIE 1944

1944

PUBLICAȚIE LUNARĂ

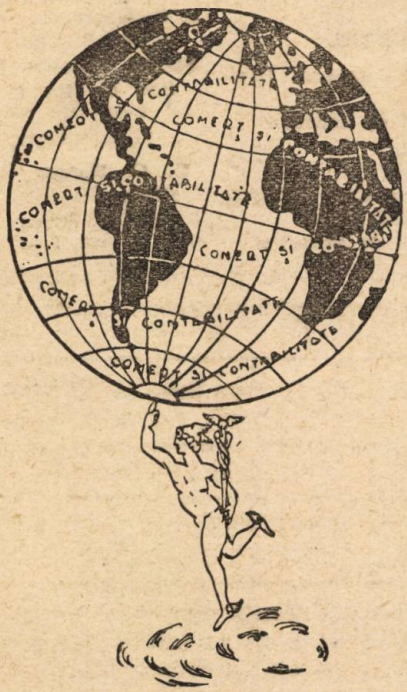
Inscrisă în Reg. publ. period. depe lângă Trib. Ilfov S. I. Com. sub No. 353/938

ANUL XXXIII. — No. 3-4-5 MARTIE - APRILIE - MAI 1944

REVISTA GENERALA DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

BIBLIOTECA CENTRALĂ ASOCIAȚIUNII

PROPRIETATEA CORPULUI ABSOLVENȚILOR ȘCOLILOR SUPERIOARE DE COMERȚ.



3400
1400
2800
1400
908
51-
40

REDACȚIA ȘI ADMINISTRAȚIA

BUCUREȘTI. — STR. TEILOR 12

TELEFON 3-79-83

FUNDATORII REVISTEI IN 1908

N. Butculescu, Decan de Onoare al Corp. Contabililor.
† **Boltuş Lucian**, Dr. în ştiinţe de stat.
† **Eftimiu M. G.**, Bancher.
† **Gheorghiu I.**, Contabil expert.
† **Herbst Otto**, fost Dir. Oficiul de vânzare al fabr. de hârtie din ţară.
Hodoş Ulpiu, fost comisarul guvern. la Banca Naţională a României.
Iacobescu Sp., Prof. universitar.
Negrescu C. I., Director Soc. Loc. Eft.
Plopeanu G., Administrator-delegat al Societ. „Lomaş".
Spirescu G. Al., fost dir. de bancă.
Sersea Th., Şeful Serv. Invent. C.F.R.
† **Rasidescu St. I.**, fost preşed. al Corp. Absol. Şc. Super. de Comerţ.
Rosen Isac, fost cont. exp., fost prof. la şcoala com. „Cultura", decedat.
† **Stănculescu I. V.**, fost contabil şef la Banca Agricolă.

COMITETUL CORPULUI

PREŞEDINTE :

N. Butculescu, Decan de Onoare Corp. Contab.
Membru în Comitetul de redacţie.

VICE-PREŞEDINŢI :

V. M. Ioachim, Profesor.
Membru în Comitetul de redacţie.
Aureliu Marinescu, Director C. A. M. Fost Preşedinte Corp. Contab. Secţia Ilfov.

SECRETAR GENERAL :

Theodor Nitzu, Inspector general Creditul Industrial.
Membru în Comitetul de redacţie.

CONSILIERI :

D. Bobină, Consilier technic Institutul Naţional al Cooperaţiei.
Membru în Comitetul de redacţie.
Jean Petrescu, Profesor.
Gh. Em. Riureanu, Subdirector, Banca Românească.
N. G. Constantinescu, Expert contabil
P. Drăgănescu-Brateş, Membru în Comitetul de redacţie.
Andrei Gheorghiu, Sub-director Soc. Gaz-Metan.
Casier al Corpului şi membru în Comitetul de redacţie.
Th. Sersea, Expert Contabil.
I. C. Negrescu, Director Soc. Com. Locuinţe Eftine.
Ştefan Popescu, Director financiar la Soc. de Gaz şi Eletricitate.
Al. Vasilescu, Profesor.

COMITETUL DE CENSORI :

G. G. Haraga, casier Creditul Industrial.
I. Mazăre, Expert contabl.
G. I. Minea, Insp. general Cooperaţie

Directorul Revistei : **P. Drăgănescu-Brateş**

MEMBRII DE ONOARE

Coandă Gr., Clinceanu I. D., Cristescu Dem., Hodoş Ulpiu, Hurmuzache C., Profesor univ. Iacobescu Spiridon, Neamţu C., Ştefănescu N. Alex.

ABONAMENTUL ANUAL 3000 LEI PENTRU INSTITUŢIUNI

ABONAMENTUL ANUAL PENTRU MEMBRII CORPULUI CONTABILILOR ŞI BĂNCI POPULARE LEI 600

Abonaţii sunt cu insistenţă rugaţi să ne comunice DIN TIMP schimbarea adresei pentru ca să înlăturăm pierderea şi reţinerea revistei la vechea adresă, precum şi înapoierea cu menţiunile: „MUTAT FĂRĂ A-ŞI LĂSA ADRESA" sau „NECUNOSCUT LA ADRESĂ".

EXEMPLARUL 100 LEI

Anul XXXIII. — No. 3-4-5 **Martie-Aprilie-Mai 1944**

CUPRINSUL:

Dr. V. M. Ioachim: Standardizarea bilanţurilor — — — — — — 81
Const. Igrişan: Organizarea economatelor de aprovizionare — 86
Prof. Filip: Problema angajamentelor pentru efecte reescontate 92
Prof. Dr. C. Dumitrescu: Dopia Scriptura sau Tinerea Catastishelor 94
Dr. Brateş: In jurul Programei analitice pt. Invăţăm. Comercial
Recenzii — 123
Dela Secţiuni — Colegiale — — — — — — — — — — — — 130
Lămuriri juridice, fiscale, comerciale şi contabile — — — — 131
Cronica Revistelor — — — - — — — — — — — — — — - 133
Comitetul: Dela Corpul Absolvenţilor Şcolilor Superioare de
Comerţ şi Liceelor Comerciale din România — — — — 139

Standardizarea Bilanţurilor

Uniformizarea Bilanţurilor — în ce priveşte nomenclatura şi gruparea conturilor — a trecut după războiul european din faza proectelor în aceea a realizărilor.

Ca proecte găsim încă din 1885 o propunere a Prof. A. Wagner la Verein für Sozialpolitik de a se întocmi un formular — tip de Bilanţ pentru bănci, ceeace s'a realizat mai târziu în 1899 pentru Băncile hipotecare şi în 1903 pentru toate Băncile cari lucra ucu Reichsbank.

Şi la noi, ideia uniformizării Bilanţurilor datează de câteva decenii.

Banca Naţională însărcinase în 1902 pe Directorul ei, Th. Stefănescu, să întocmească o schemă de Bilanţ Tip pentru bănci, — idee care se înfăptueşte în 1934 prin legea bancară pentru toate Băncile.

Inainte de această lege, o altă schemă de Bilanţ tip se legiferează s. a. prin legea pentru administrarea şi valorificarea bunurilor Statului în 1927.

Alături de profesioniştii contabili, cari în diferite reuniuni şi congrese au cerut standardizarea Bilanţurilor făcând şi propuneri în acest sens, Serviciile oficiale de statistică s'au interesat de această problemă, pentrucă erau cele ce întâmpinau mari şi uneori de neînlăturat greutăţi în colecţionarea datelor privind activitatea societăţilor anonime.

Incă înainte de înfiinţarea Corpului Experţilor Contabili, Direcţiunea Generală a Statisticei a solicitat colaborarea pro-

fesioniștilor contabili pentru a se întocmi un formular — tip de Bilanț care — fără a fi impus prin lege — să fie recomandat tuturor societăților anonime.

S'a întocmit atunci o schemă pe baza căreia Direcția Generală a Statisticei, concentra date din Bilanțurile destul de variat întocmite, pe care Societățile erau obligate să le trimită Direcțiunei.

După războiul trecut — Institutul central de Statistică a făcut un pas înainte — întocmind formulare-tip pentru Bănci, Comerț, Industrie atât pentru Bilanț cât și pentru Profit și Pierdere, pe care societățile trebue să le complecteze extrăgând și colaționând datele din Bilanțurile ș iregistrele lor.

Menționăm că pentru Industrii trebue complectat și un formular de cost de Producție (contul de Fabricație) și unul pentru Contul de Exploatare.

Având în vedere că de cele mai multe ori Conturile ținute în special de întreprinderile industriale, se incadrează greu în conturile din formularele-tip, mai ales pentru Contul de Fabricație și pentru Contul de Exploatare, trebue s ăse facă o serie întreagă de operații extra contabile spre a repartiza cifrele, așa cum sunt cerute prin formularele respective.

Autorii formularilor au avut fericita idee să prevadă un post „Diverse", care primește tot ce nu se poate incadra în celelalte conturi.

Schemele de Bilanț și de Profit și Pierdere au fost supuse unei reexaminări de către *„Comisiunea pntru normarea contabilității"* aducându-se îmbunătățiri de terminologie și adaptându-se mai mult realităților economice, în așa fel încât incadrarea cifrelor din contabilitatea întreprinderilor să se facă mai ușor și cu mai multe garanții de exactitate în pozițiile din schemele oficiale.

Dacă și în ce măsură întreprinderile urmează a fi obligate să-și reorganizeze contabilitatea — pentru a se incadra în formularele tip — aceasta este o chestiune, ce se rezolvă o dată cu legiferarea Normării Contabilității pe baza cadrelor de conturi și a normativelor pentru calculații.

Germania, una dintre cele dintâi țări, care a legiferat Bilanțul tip (legea soc. pe acțiuni din 1931) a stabilit că cifrele, cari s'a trecut în Bilanțul tip și în Contul de Profit și Pierdere tip pot să fie concentrate — respectiv selecționate — și pe cale

extra contabilă (statistică) din conturile, ce în mod obișnuit le ține fiecare întreprindere, în afară de faptul că s'a prevăzut posibilitatea întocmirii de scheme speciale când nevoile unei caegorii de întreprindere cer aceasta, cu autorizația Ministerului de Justiție.

Este interesant faptul că și după ce s'au introdus Cadrul de Conturi pe baza ordonanței dîn 11 Noembrie 1937, nu s'a făcut nici o modificare în ce privește schemele de Bilanț și Cont de Profit și Pierdere prevăzute în legea asupra societăților pe acțiuni, scheme, cari nu au la bază exact aceleași principii ca la cadru de conturi.

Intre cele două măsuri de reglementare a contabilității (din codul de comerț și din legea specială din 1937) nu s'a stabilit o legătură organică.

Și în alte țări s'au standardizat Bilanțurile, fără a se păși în același timp la standardizarea contabilității.

Printre acestea, menționăm Ungaria și Italia, cari s'au condus în cea mai mare parte de schema de Bilanț legiferată în Germania.

Ca particularitate, menționăm că în Ungaria rezervele sunt separate, după cum sunt taxate sau netaxate iar posturile rectificative pot fi scăzute în Bilanț direct din postul, la care se referă, fără a mai fi trecute în partea opusă.

Ex. Sub „Mașini și Instalațiuni" în Activ se menționează cu roșu totalul amortizărilor, așa zisul „Fond de amortizare" scoțând în coloana de sume, ceeace rămâne.

Asemenea cu „Creanțele".

Chiar și pierderea — în loc să se treacă în Activ — se menționează cu roșu în Pasiv, scăzându-se cu această sumă totalul Pasivului.

Astfel prezentat Bilanțul, cuprinde într'adevăr în totalul Activului numai Avere și în totalul Pasivului Fonduri, — pe când sub forma de cont contabil — nu cont aritmetic — Bilanțul poate avea în Activ posturi, cari nu sunt *Avere* de ex. Pierderea anului sau „Pierderea la emisiune de Obligațiuni" iar la Pasiv poziții, cari nu sunt Fonduri propriu zise de ex.: „Fond de amortisment" — ceea ce ne-a făcut pe noi să conchidem că nu totdeauna expresiunea de *Activ* este sinonimă cu „Avere" și *Pasiv* cu „Fonduri".

In Italia, s'a legiferat în 1942 prin Codul civil mussolinian

numai Bilanțul Tip nu și un formular tip pentru Profit și Pierdere.

Dăm mai jos, schema de Bilanț, după dreptul italian, care trebue aplicat, dacă legi speciale nu fac derogări.

ACTIV

1). Acționari
2). Terenuri
3). Clădiri și Instalații
4). Patente și licențe
5). Concesinui, drepturi de marcă, cheltueli de prima instalare
6). Mobilier
7). Materiale și Mărfuri
8) Numerar
9). Efecte publice, titluri cu dob. fixă
10). Acțiuni proprii (în măsura în care legea permite)
11). Creanțe față de clienți
12). Creanțe față de Bănci
13). Creanțe față de Concerne
14). Alte Creanțe

PASIV

1). Capitalul social cu val. nominală s. a. acțiunile de la fondare separt de celelalte acțiuni
2). Rezerve legale
3). Rezerve statutare și facultative
4). Fond de amortizări și reînoiri ca și fonduri rectificative pentru riscul de depreciere la mărfuri
5). Fond de Pensii
6). Datorii din garanții derivând din lucrări executate
7). Datorii față de Furnizori
8). Datorii față de concerne
9). Datorii față de Bănci
10). Obligațiuni în circulație
11). Alte obligații ale societății

In Activ și Pasiv se va menționa :
1). Conturile administratorilor și funcționarilor.
2). Toate obligațiunile din giruri și avaluri.

Compensarea între posturile de Activ și Pasiv este interzisă.

In același capitol se prevăd normele de evaluare.

După cum vedem lipsește din schema de mai sus „titluri cu dobândă variabilă „Acțiuni", care poate fi o eroare de reproducere sau de traducere a Revistei (din care am extras schema de mai sus [1]). — precum și rosturile așa zise Tranzitorii pe care le găsim în schema de Bilanț germană precum și în formularul Institutului nostru Central de statistică.

Pentru acestea, credem că nu este vorba deo scăpare din vedere a legiuitorului italian ci de o escludere intenționată a acestei expresiuni, care spre dosebire de celelalte conturi — nu definește natura acestor conturi, după cum am arătat cu alt prilej în coloanele acestei Reviste [2]).

Dr. V. M. IOACHIM

COLEGI,

PRIMIȚI CU DRAGOSTE FRĂȚEASCĂ PE COLEGII MOLDOVENI, BASARABENI ȘI BUCOVINENI AFLAȚI ÎN GREA SUFERINȚĂ.

«DREPTATEA NU PIERE; CA TRUPUL LUI HRISTOS, EA SE POATE ÎNGROPA, DAR TOCMAI CA ȘI HRISTOS-DUMNEZEU, EA VA REINVIA».

Mihail Kogălniceanu

---

1) Revue Mensuelle de Science et Pratiques Comptables Bienne Nr. 4/1943.

2) A se vedea Nr. 10/1943.

Organizarea economatelor de aprovizionare

In timpurile prin care trecem s'a simțit nevoia înjghebării unor Economate sau Oficii de aprovizionare de o mai mare amploare, care să suplinească fie lipsa unor comercianți, ori să înfrâneze urcările nejustificate de prețuri atât de greu resimțite de cei cu modeste venituri fixe.

Asemenea economate posedă Direcțiunea Generală C. F. R., al cărui capital trece de 1.000.000.000 lei, precum și funcționarii și pensionarii publici pentru care Statul a pus la dispoziție Economatului General prin Banca Națională a României, circa 1.200.000.000 lei.

Dacă ținem seamă de faptul că aceste economate centrale au înființat în fiecare județ câte o sucursală — conomat, că ele sunt administrate de funcționari și personal, în majoritate salariați publici și că parte din investiții sunt suportate de bugetul general al Statului, am putea evalua la cel puțin 3 miliarde fondurile administrate de aceste economate.

Deosebit, asemenea economate centrale funcționează pentru salariații publici, atât în Basarabia cât și în Bucovina, al căror cerc de activitate este limitat la județele ținuturilor respective.

Servicii cu caracter de economat, mai sunt — se pare — pe lângă fiecare Prefectură de județ. Apoi ca instituții semi-oficiale, cu caracter de economat pot fi considerate I. N. C. O. O. P.-ul — Institutul Național al Cooperației, Casa Oștirii, Serviciul Comercializării Produselor din Guvernământul Transnistriei, precum și activitatea unor Regii Autonome Militare, ale căror fonduri ating sume însemnate puse în servicul economiei interne.

Așa fiind, trebue să credem că, reglementarea funcționării tuturor acestor economate este făcută până în cele mai mici amănunte, atât cu privire la administrarea fondurilor — în bani sau mărfuri — cât și cu privire la organizarea lor în cadrul economic și comercial.

Cum însă nu cunoaștem detaliii precise cu privire la organizarea și funcționarea lor, deși ar fi de dorit ca reglementarea funcționării să fie cunoscută în cercuri cât mai largi, pentru a servi de orientare ori căror noui înjghebări de această natură,

publice sau chiar particulare, în rândurile ce urmează, încercăm a îmbogăți literatura noastră de specialitate, măcar cu câteva frânturi din ceeace credem că ar trebui să fie reglementat pentru asemenea economate, *organizate exclusiv cu concursul Statului.*

Fără a ne opri la reglementarea modului de organizare a administrării, conducerii și controlului acestor economate, ca centre de activitate economico-comercală, totuși vom încerca să elucidăm unele probleme în legătură cu :

a) Organizara financiară și contabilă.
b) Organizarea comercială și economică.
c) Organizarea funcționării sucursalelor.

Vom trece deci la tratarea fiecărui capitol în parte.

A). *Organizarea financiară și contabilă.*

Pentru existența și funcționarea lor, economatelor li s'au pus la dispoziție, un fond de rulment — capital — oarecare, rambursabil la lichidare către autoritatea respectivă.

In consecință, din manipularea fondului, nasc 2 operațiuni distincte : a) De încasări și b) De plăți.

De încasări, datorită primirii fondului în posesiunea economatelor, la început și eșirilor de valori în mărfuri din posesiunea economatelor, în tot decursul funcționării lor.

De plăți, datorită achiziționărilor de mărfuri și a cheltuelilor necesare ce se fac pe toată durata economatelor, cum și orice alte operațiuni de natură a mări sau micșora patrimoniul acstor economate, formează ceeace se chiamă „gestiunea" lor. Dacă în ceeace privește încasările, nu este nevoie de nicio altă reglementare decât ca ele să se facă efectiv și scriptic, adică cu formele legale ale sistmului introdus pentru administrarea fondurilor, pentru plăți sau cheltueli este cazul să se reglementeze cu totul aparte;

1). Plăți reprezentând cheltueli efective necesitate la administrarea și conducerea economatelor, ca : salarii, cheltueli generale, cheltueli speciale, etc.

2). Plăți reprzentând eșiri de numerar din patrimoniul economatelor în schmbul unor valori de mărfuri sau bunuri ; a) comercializabile și b) utilizabile sau de investiții.

I). *Caracterizarea plăților reprezentând cheltueli de administrare (regia).*

Este foarte natural ca, un asemenea economat să suporte însemnate cheltueli de Administrație, adică să facă cheltueli fără a avea alt echivalent în valoare decât acela al contra serviciului, încât pe drept cuvânt ele sunt considerate „consumate" și vor diminua beneficiul brut.

Le vom împărți în 3 mari categorii :

— cheltueli pentru servicii aduse ca : salarii, indemnizații, diurne, gratificații, etc.

— cheltueli propriu zise de administrare a întreprinderii economatului ca : dobânzi și comisioane, întreținere, asigurare, taxe, iluminat, încălzit, rechizite, poștă și telefon, materiale (hârtie, etc.) și altele.

— cheltueli speciale necesitate de manipularea, îngrijirea, asigurarea, expedirea sau administrarea mărfurilor aflate în gestiunea economatului, adică necesitate de buna administrare *a unor bunuri proprii.*

In această grupă vor fi înglobate și pierderile la mărfuri.

Dacă am încerca să le caracterizăm, vom constata că, în timp ce primele sunt aproape în totalitatea lor periodice și constante ca sume, celelalte nu sunt constante, sunt urgente și ocazionale și mai cu seamă ocazionate de funcționarea economatului, adică a întreprinderii. De aci putem trage următoarea concluzie : în timp ce pentru primele cheltueli este nevoie de o aprobare prealabilă care să autorize angajarea cheltuelii dată din partea forurilor competente (Consiliu de Ad-ție sau Comitet de Direcție), pentru cheltuelile de administrare nu este nevoi de o asemenea aprobare, întrucât plata lor o impun chiar nevoile serviciilor.

Cheltuelile necesitate de buna administrare a mărfurilor ca bunuri proprii, vor urma desigur același drum indicat de celelalte cheltueli de administrare.

Că în ce măsură și până la ce sumă se poate dispune asupra acestor plăți de către titularul gestionar al economatului, este cu totul de altă natură și ea cată să fie reglementată în cadrul intern al economatului respectiv chiar de către forurile arătate mai sus.

II). *Caracterizarea plăților reprezentând cumpărări sau achiziționări de mărfuri comercializabile și bunuri utilizabile.*

Pentru caracterizarea plăților de această natură, trebue să avem în vedere următoarele aspecte ale problemei :

a) că unele plăți reprezintă valoarea de achiziție a unor bunuri, obiecte sau lucruri utile administrării în bune condițiuni a fondului ce stă la dispoziția economatului, fără a forma obiect de comercializare, ci va rămâne fond propriu investit și

b) că alte plăți — și cele mai frecvente și mai numeroase — reprezintă achiziționarea sau cumpărarea mărfurilor necesare comercializării, sau mai bine zis, distribuirii lor între masa consumatorilor pentru care s'au înființat acele econoe mate.

Abandonând complet problema pusă în cazul menționat sub a), ne vom ocupa în special cu problema de sub b) care formează dealtfel baza majorității plăților efectuate.

Pentru o cât mai clară înțelegere a problemei acestor plăți, vom împărți-o în :

1. plăți reprezentând prețul curat al mărfurilor cumpărate, preț curat atât pe unitate cât și pe total, deci fără spese de facturare sau alte cheltueli ocazionate.

2. plăți reprezentând spesele de facturare precum : timbru de factură de 1%, impozit excepțional de 5%, cifra de afaceri, spese de transport trecute în factură, etc., etc.

Plățile de sub punctele 1 și 2 formează ceeace se chiamă *prețul de cost* al mărfurilor cumpărate.

Aceste 2 elemente, adică prețul de cost, formează elementul de bază al *valorii de cost.*

3. plățile reprezentând strict cheltueli de transport și manipulare a mărfurilor (încărcare, descărcare, sortare, aranjare, etc.) precum și de asigurare până la luarea lor în posesie de către economat, formează elementul final al valorii de revenire a mărfii.

Deci valoarea de revenire a mărfurilor este compusă din elementele plăților arătate sub 1—3 și ea servește drept bază la *stabilirea valorii de vânzare a mărfii,* al cărui cont se debitează cu toate aceste sume în contab. principală.

După atingerea acestui scop, cunoașterea discriminată a

acestor plăți nu are importanță și înglobarea lor într'o singură sumă, pare a nu prezenta nici un inconvenient. Totuși în practică inconvenientele acestei înglobări sunt destul de numeroase și dăunătoare, motive pentru care preconizăm înregistrarea lor atât în registrele auxiliare cât și în Cartea mare, în 4 coloane aparte și anume : a) valoarea netă b) spese facturate c) spese de procurare d) Total-valoare de revenire.

In cazul când pentru registrele Jurnal și Cartea mare, această înregistrare ar prezinta prea mari greutăți, probleme s'ar simplifica printr'un regsitru ajutător al contului de mărfuri din Cartea mare, registru în care s'ar desfășura în cele 4 coloane jurnalizarea actului respectiv ce a servit ca document de înregistrare a debitării.

Scopul este dublu : a) de ordin statistic și b) al simplificării operațiunilor atât pentru registrele auxiliare (pentru care sumele din coloanele 2—4 nu au nici un rost), cât și pentru operațiunile de identificare și inventariere a mărfurilor, în decursul sau la finele anului, în care caz deasemenea, elementul valorii curate pe unitate este îndeajuns.

III). *Caracterizarea plăților speciale de bună administrare a mărfurilor formând bunuri proprii.*

Cum am arătat în rândurile precedente, aceste plăți fac parte din cheltuelile de ad-ție ale economatului, însă cu caracter special, acela de o bună administrare impusă sau voită și în consecință nu sunt a se considera simple cheltueli de ad-ție, ci mai ales cheltueli speciale în legătură cu aceste bunuri speciale care sunt „mărfurile comercializabile", adică mărfurile care fac obiectul principal al întreprinderii — economat.

Asemenea cheltueli trebuesc înregistrate cu totul aparte într'un cont special întitulat „Cheltueli mărfuri" sau „Cheltueli speciale" și ele nu sunt a se repartiza nici asupra mărfurilor pentru care s'au efectuat (putând cuprinde o serie de mărfuri), dar nici asupra administrației economatului, care înseamnă altceva, încât Contul de „Cheltueli mărfuri" sau „Cheltueli speciale" este bine ales.

In felul acesta suma finală a acestor conturi, nefiind altceva decât o cheltuială specială care diminuează direct beneficiul brut, reprezintă un rezultat neagtiv pentru întreprindere ca oricare alt cont de rezutate negative.

Exact în același scop și impuse de aceeași situație, se ivesc și „Lipsurile sau pierderile" la mărfuri, însă, — dat fiind faptul că aci nu intervine o terță persoană interesată, interesul fiind chiar al celor care gestionează mărfurile, — din punct de vedere juridic, natura acestor cheltueli *neefective*, adică natura acestor rezultate care diminuează direct beneficiul brut, este cu totul deosebită de cheltuelile propriu zise și în consecință implică o reglementare specială despre care ne vom ocupa mai târziu.

Desigur că, alături de celelalte cheltueli de administrație, influențează direct și mai ales special (neprevăzut) asupra beneficiului brut urmărit, încât pentru orientare se poate stabili la fiecare sfârșit de lună coeficientul necesar menținerii echilibrului unui venit brut minimal cât mai real, coeficient care cu fiecare lună scursă va trebui să combine trecutul cu prezentul prin stabilirea *unui coeficient* mediu al timpului activat.

Spre o mai bună documentare vom prezenta un tablou al coeficienților lunari și medii pentru cheltuelile enunțate în vederea cunoașterii situației beneficiului brut raportat la cheltuelile suportate în decurs de 4 luni.

Tabloul coeficienților lunari și medii

Luna	Chelt. Regie		Salarii și chelt. speciale				Total media coef.		Cazul în cifre	
	lunar	mediu	lunar	mediu	lunar	mediu	lunar	mediu	lunar	mediu
Ian.	9	9	8	8	12	12	9 7	9 7	75.000	
Febr.	6	7 5							50.000	
Mart.	9,6	8 2							80.000	
Apr.	29,4	13 5							**245.000**	
	54	13 5							**450.000**	

Baza calculului acestor coeficienți ar fi precum vedem, suma lunar cheltuită x cu 12 și : cu 100. De ex. : s'a cheltuit drept regie 75.000 lei în luna Ianuarie. 50.000 lei în Februarie 80.000 lei în Martie și 245.000 lei în luna Aprilie, în total 450.000 lei pe timp de 4 luni. Este de observat că cele 3 zero-uri se vor neglija, coeficientul fiind reprezentat prin cifre unitare între 1—100.

Se observă deaesemenea că, coeficientul mediu de 13.5

din luna Aprilie corespunde sumei coeficienților de 54 pe cele 4 luni împărțit la 4.

Din totalul coeficienților lunari și medii astfel stabiliți pentru cele 3 feluri de cheltueli, care toate constituesc rezultate negative indiscutabile pentru întreprindere sau economat, vom scoate media lunară a coeficienților și apoi coeficientul mediu al acestora.

După același principiu se vor stabili și coeficienții lunari și medii al venitului brut pentru a se vedea în ce măsură păstrează o diferență favorabilă sau nu, știut fiind că situația finală a rezultatelor negative va mai fi mărită cu : a) eventualele amortismente ale investițiilor existente b) pierderile la mărfuri neînregistrate în cursul anului într'un cont de rezultate negative „special" și c) o alocație oare care din eventualul beneficiu, drept rezerva pentru eventuali debitori dubioși sau chiar posturi active ce pot ascunde riscuri cu totul neprevăzute.

(Va urma)

CONST. IGRIȘAN
Experf contabil

Problema angajamente'or
pentru efecte reescontate

Acum câțiva ani D. Dr. V. Ioachim cerea în această revistă să se studieze problema angajamentelor pentru efectele reescontate și să se facă propunri în legătură cu înregistrarea lor. Dl. Prof. Dr. Const. G. Dumitrescu în minunatul D-sale manual „Studiul Organizării și Contabilității Intreprinderilor" pentru Cl. VII-a se ocupă la pagina 138 de această problemă în legătură cu prevederile legii de organizare bancară din 1934.

Pentru a încerca rezolvarea acestei interesante înregistrări, e bine să precizăm situația celor două categorii de efecte, ce se înregistrează la Angajamente pentru Efecte Reescontate. Primele sunt : efectele de primit, Valori ce noi cedăm instituției căreia le reescontăm, prin girul translativ de proprietate ce punem pe efect.

Efectul de primit l'am vândut și în mod normal, după cum dealtfel se întâmplă în majoritatea cazurilor, se va achita de către subscriitor, prin sau fără intermediul nostru.

Din acest motiv contabilitatea va înregistra reescontarea efectelor de primit numai ca o evidență, nu ca o obligație neapărat de onorat de noi. Vechea înregistrare :

Efecte reescontate = Angajamente pentru efecte reescontate poate rămâne, cu condiția ca aceste Angajamente să nu figureze între conturile creditoare patrimoniale, din Pasiv, ci între conturile extra patrimoniale din Pasiv ; de ordine și evidență.

Al doilea rând de efecte ce reescontăm, sunt efectele de gaj, sau cambii de circulație.

Aceste efecte depuse nouă de clienți, cu autorizarea de a le reesconta, reprezintă pentru noi, când le reescontăm o adevărată și reală obligație, ce nu poate fi confundată cu angajamentul rezultat din reescontarea efectelor de primit.

La scadență noi vom prezenta alte efecte în loc, sau le vom achita, întrucât sumele ce am încasat cu ocazia reescontării le-m utilizat în noi plasamente. Efectele ne-au fost date de clienți pentru a putea obține fonduri în vederea de noui operațiuni. Efectul acesta, individualizat prin număr și prin complectarea datelor ce am făcut, va fi înapoiat clientului la retragere după scadență.

La primirea lui înregistrarea rămâne :

Cambii de Circulație=Deponenți de Cambii de circulație iar la retragere inversă înregistrarea.

Partea delicată a problemei este atunci când reescontăm acest efect „de circulație".

Intrucât noi contractăm un angajament cu totul deosebit de cel rezultat din reescontarea efectelor de primit, trebue să renunțăm la vechea înregistrare :

Efecte reescontate=Angajamente pentru Efecte reescontate.

Vom avea, cum propune Dl. Dr. C. G. Demetrescu :

Următoarele = Imprumuturi pe efecte de circulație girate
Cassa
Dobinzi și Comisioane

sau, altă titulatură contului creditor, în orice caz, nu vom putea îngloba aceste obligațiuni reale cu evidența dela efectele de primit reescontate.

Una din cele mai mari bănci din țară utiliza următoarea înregistrare :

Următoarele = Angajamente pt. efecte reescontate (ef. depoz.)

Casa
Dob. Plătite.

în acest caz însă contul Angajamente pentru Efecte reescontate avea un rol de cont curent creditor, nu de ordine și evidență, iar în bilanț apăreau separate sumele dela efectele de primit de cele dela efectele de depozit (gaj), deși formau apoi un total.

In concluzie înregistrarea efectelor de primit reescontate, nu poate fi la fel cu a celor de circulație. Cu atât mai mult cu cât cambiile de circulație, nu ne-au fost negociate, ci numai încredințate spre a le utiliza, înapoindu-le după scadență.

Deasemenea nu sunt de acord ca efectele reescontate de primit, să figureze în activul patrimonial printre conturile de valori, ci numai la conturile de evidență, la fel ca și contul Angajamente pentru efecte reescontate (de primit).

Nici cambiile de circulație nu pot figura printre conturile de valori. Ele devin cu adevărat valori numai prin girul nostru, deci vor figura la conturile de ordine și evidență, atât timp cât nu le reescontăm.

Numai contul Imprumuturi pentru cambii de circulație girate, sau cum ar fi denumit, va trebui singur să figureze printre conturile de persoane creditoare, reprezentând o obligație de plată precisă și la o dată fixată dinainte (scadența).

1 Ianuarie 1944. **Prof. FILIP**

(Urmare din numărut trecut).

Dopia Scriptura
sau
Tinerea Catastishelor

Partida Kassei.

Ca și la contul Mărfuri, autorul procedează și la contul Cassa, după aceeași normă și anume : începe prin a-i arăta rostul, trece apoi la explicarea funcționării lor, adică cum se debitează și se creditează ; cu această ocazie explică caracterul personalist al contului Cassa, analizând și câteva operațiuni înregistrate în registrele reproduse în partea II-a a acestei lucrări. In sfârșit, autorul arată ce reprezintă soldul partidului Kassa.

Toate aceste explicațiuni sunt astfel redate de către autor la pag. 23 și urm. din partea I-a a lucrării sale :

„Această partidă face pe negutător să cunoască ce *bani* are în „casă, și să vază într'aceiași vreme dacă nu s'a strecurat vr'o gre- „șală sau uluire la ținerea baniloi săi.

„Pe această partidă ea o *debită* de toți banii ce intră într'însa „și o *credită* de toți aceia ce esu, sub orice fel de numire.

„Cuvântul este, că, făcând supoziție că negustorul își încredin- „țează banii săi unui komis sau unei calfe, învederat este că el „o să deschiză aceluia o partidă ca să știe ce'i încredințează, și „atunci el o să debite această partidă de toți banii ce'i va da lui „ca să'i păstreze; căci komisul sau calfa este dator într'adevăr acești „bani și este și îndatorat să-i înfățișeze ori în ce ceas i se cere.

„Debitând negutătorul, astfel acea partidă de bani ce'i dă ca „să-i păstreze, trebuește ca s'o și credite de aceia ce'i ia, pentru „care komisul nu mai este răspunzător.

„Asemenea *negutătorul* deschizând o partidă Kasei sale, *își per-* „*sonifică sipetul său* în care își depune banii, așa că *acel sipet se* „*socotește întocmai ca un casier.*

„Când voiește să știe el ce bani are în casă, face totalul debi- „tului sau al banilor ce a lăsat în casă, face asemenea totalul credi- „tului sau al banilor ce a scos dintr'însa. Dacă covârșește debitul „pe credit înțelege prea bine că i'a mai rămas bani în casă, cuno- „scând și cât i'a mai rămas ; însă negutătorul debitând sau creditând „partida casei, însuși pe sine se debită sau se credită către o altă „partidă, căci acea partidă a casei îl înfățișează pe dânsul".

In cele ce urmează, autorul analizează câteva operațiuni și pentru găsirea titlului articolelor de jurnal, face cunoscutul ratio- nament al conturilor personificate. Astfel, Jaclot analizează următorul exemplu :

„Să avem de pildă art. 18 (din registrul jurnal-partea II-a a „lucrării sale), prin care se deschide partida Kasei către Nicolae cu „lei 800, ce acesta a dat lui K. Băluță, ale căruia catastișe ținem. „K. Băluță e dator lui Niculae acei l. 800 ce i'a primit dela acesta; „trebuește dar a se debita K. Băluță către Niculae de această sumă; „dar fiindcă K. Băluță n'are nici o partidă care să fie deschisă pe „numele său, nu poate zice că K. Băluță are să dea lui Niculae, ci „trebuește a se debita într'o partidă din cele cinci principale ce îl „înfățișează pe dânsul. Insă fiindcă K. Băluță a primit ceeace celalt „ia dat de aceea el partida Kassei o debită către Nicolae adică, că

„el se debită către Nicolae la partida sa a casei declarându-se înve-
„derat debitul sau datornicul lui Niculae.

„Dar zicând că Kassa are să dea lui Niculae se înțelege mai
„bine decât a debita Kassa sa către Nicolae, căci acesta va să zică,
„a debita într'aceeași vreme casa sa către sine însuși.

„Cu toate acestea, casa nu poate fi nimic datoare lui Niculae,
„căci să ne întoarcem la supoziția ce am făcut că K. Băluță are un
„casier ; acest casier nu e nimic dator lui Nicolae, căci Niculae nu'i
„da lui banii, ci îi da lui să'i păstreze și de aceea și articolul însem-
„nează, că Kasierul sau Kassa e datoare lui K. Băluță l. 800 ce acesta
„i-a încredințat lui și că K. Băluță e dator această sumă lui Niculae,
„dare i-a dat-o. Din care înțelegem prea bine, că atunci când un
„negustător debită una din partidele sale principale către altcineva,
„se debită învederat către acela el însuși; dar dacă el debită o par-
„tidă principală atunci se debită el însuși către sine, care însem-
„nează o mișcare în lucrurile comerciului său".

Din explicația de mai sus se vede cât de greoae, abstractă și neconformă cu realitatea este argumentația ce trebue să se brodeze pe baza teoriei personalistice a conturilor, atunci când voim să facem raționamentul pentru găsirea contului debitor și al celui creditor în titlul unui articol contabil.

Tot din explicațiunea de mai sus, autorul caută să arate că înregistrările s'ar raporta la relațiunile negustătorului cu alte persoane, precum și la mișcările de bunuri din patrimoniul său, cum spune autorul : „mișcarea în lucrurile comerciului său".

Partida tratelor.

Privitor la această partidă autorul urmează metoda folosită la partida „mărfelor" și la aceia a „Kassei". Vom reproduce dar explicațiunile sale precum urmează :

„Această partidă face învederat negustătorului suma totală, data,
„scadința sau sorocul plății polițelor și biletelor ce el a iscălit spre
„folosul altor obraze, asemenea și pricina ce 'la făcut să le iscălească.

„*El credita* această partidă de toate polițele iscălite de dânsul,
„pe care le dă ca să le plătească altcineva sau chiar el, cu orice fel
„de kip. O *debită* de toate polițele ce și le primește îndărăt, plă-
„tindule și răfuindule cu orice mijloc.

„Vedem dar că nu putem să trecem la debitul acestei partide,
„decât polițele ce au fost trecute la creditul ei.

„Căci, ca să intre poliță sau un bilet la ordin trebueşte ca să „fie emis mai dinainte.

„Dar pricina pentru care trebueşte să se treacă la creditul „acestei partide polițele după care e dator neguțătorul oarecare „sumă, este prea lesne de înțeles.

„Suntem fireşte aplicați a crede că neguățtorul trebuia ca să „fie debitat de polițele ce el iscăleşte, ca să fie dator suma cu- „prinsă într'ânsele, și prin urmare, partida tratelor, ce'l înfățişează „pe dânsul, trebueşte a fi debitată și că din potrivă neguțătorul sau „partida sa a tratelor ar trebui creditată când le plăteşte şile trage „îndărăt.

„Trebueşte să înțelegem că o poliță este un obiect de co- „merciu, ce s'ar putea socoti ca un fel de marfă, pentru că se „vinde, se dăruieşte, se dă spre plată, ș. c. l.

„Neguțătorul care cumpără mărfi și care dă o asemenea poliță „este înveder at că el s'a scăpat de acela căruia 'i o dă și este prea „rar să o plătească la scadență tot el. Acela în folosul căruia s'a „iscălit acea poliță, o dă mai totdeauna spre a se plăti de un al „treilea obraz, care și acela o dă la altul ; este un obiect de schimb „ce trece câte odată și'n douăzeci de mâini deosebite.

„Acela care a creiat-o o priveşte ca o marfă ce se poate cum- „păra cu soroc și pe care o dă schimb c'o altă marfă ce primeşte „îndată. Astfel, dar *partida tratelor este o sub împărțire a partidei* „*mărfii* și trebuieşte debitată la toate întâmplările în care poate fi „deschisă și partida mărfei ; aşijderea trebueşte și creditată".

„Să desluşim aceasta mai bine, printr'un exemplu dela articolul 8 (reprodus în partea II-a a lucrării lui Jaclot).

„Vezi acolo că Băluță a cumpărat dela Bucur 10 butoae de vin, „în dreptul. 1080, pe care 'ia plătit iscălind un bilet în ordinul lui, „de o sumă de o potrivă cu aceea. Eu nu văz în acest aliş veriş decât „un schimb făcut între Bucur și K. Băluță.

„Cel dintâi dă marfă de 1080 l. și primeşte un bilet la ordin ce „are acelaş preț, care va să zică că sunt kit și unul și altul ; căci ce „ne pasă de natura sau firea lucrurilor, dacă acela ce a primit se „mulțumeşte ca să ia drept velută sau preț pentru aceia ce'i dă el ? „El rămâne plătit de ce-l-alalt, precum și acela de dânsul.

„K. Băluță, ca să treacă în catastişele sale condeiele acestui „alişevriş, debita partida mărfii cu L. 1080, suma totală a prețului „pentru 10 but. de vin ce a primit, și după principiul fundamental „al *metodului* în partidă îndoită, nu se poate debita fără să nu se

„crediteze un altul ; așa dar Băluță la această întâmplare creditează „partida tratelor, ca una ce este partida care a dat prețul.

„Și zice partida mea numită a „mărfii" are să dea la alta din „partidele mele, intitulată partida „tratelor" lei 1080.

„Așa dar debitându-se el însuși într'una din partidele ce-l înfățișează pe dânsul și creditându-se într'altă partidă, asemenea el „nu face altceva de cât să ție o însemnare de un schimb ce'l face. „Asta se face mai lămurit, făcând supoziție că această partidă este „deschisă la un prieten ce plătește pentru noi aceea ce trecem noi „la biletul ce iscălim ; trebuește dar să'l debităm de aceea ce el dă „pentru noi, căci îi suntem datori. Îi deschidem o partidă sub numire „de *partida tratelor* și trecem la creditul acestie partide toate sumele „ce el răspunde pentru noi. Tot acelaș motiv ne face să creditâm „toate partidele acelora asupra cărora deschidem creditul, precum „vom vedea în lecția următoare.

„Cât pentru datoria ce el înfățișează iscălind aceste polițe, „este altă treabă. Valuta sau prețul lor se reazămă întreg asupra „creditului său ; nu este destul să știm că aceste polițe au un preț „real, îndată ce se iscălește de negutător..... etc.

Din toată această reproducere, observăm aceeași explicație greoae și confuză ca și la partida mărfurilor, întru cât autorul caută să caracterizeze tratele când ca valori, când ca raporturi juridice de persoane.

Toate aceste explicațiuni se reduceau și ar fi fost și îndeajosebi de clare, dacă tot raționamentul s'ar fi bazat pe teoria patrimonială, în care acest cont fiind de pasiv s'ar fi creditat la intrarea în pasivul patrimoniului a obligațiunei luate de subiectul patrimoniului prin semnarea cambiei.

Deși procedează foarte bine când începe a explica funcționarea acestui cont prin creditarea lui și apoi debitarea, nu dă o explicație prea clară, cu toate că spune : „Căci ca să intre o poliță sau „un bilet la ordin trebuește ca să fie emis mai dinainte".

Ori aci nu spune unde intră efectul : în activ sau în pasiv ? De aceea, clar era să spună : Efectul emis, înseamnă că, pentru cel în favoarea căruia este emis, reprezintă o valoare, pe când pentru noi care-l emitem, înseamnă o obligațiune care intră în patrimoniul nostru — în pasiv — deci la credit și numai când achităm efectul, acesta este retras dela creditor și deci creditorul ese din patrimoniu așa că pentru aceasta trebue să-l debităm.

Jaclot susține dimpotrivă că „acela care a creiat-o (poliția sau biletul la ordin) o privește ca o marfă, etc..."

Partida Rimeselor.

Autorul explică astfel funcționarea acestui cont:

„Rimese se zic polițele și bileturile la ordin în stăpânirea unui „negutător căruia i se cuvine suma coprinsă într'ânsele. Acestea sunt „objecte sau lucruri de negoț sau se vând sau se dau spre plată, „sau se dăruiesc. Negutătorul deschide acestora o partidă, ca să „cunoască pedeoparte suma totală cuprinsă într'ânsele pe de alta „scadența sau sorocul când are să primească banii cuprinși în fiecare „dintr'ânsele.

„Rimesele se socotesc ca și mărfele și pe acest temei partida „ce este deschisă pentru ele, se *debită* de toate câte primește „negutătorul și se *creditá* de toate câte dă, oricare ar fi pricina „intrării sau eșirii acestor rimese. Astfel în articolul 16, vedem că K. „Băluță a vândut lui Iordan niște aramă cu lei 1276, pe care acesta „'ia plătit, iscălind un bilet de asemenea preț în ordinul său.

„K. Băluță primește acest bilet la ordin, pe care sau îl dă „comisului său ca să il păstreze sau îl pune în portofoliul său căruia „îi deschide o partidă sub numire de *Rimese.*

„Pe această partidă el o debită de acest bilet sau mai bine să „zic, într'această partidă ce îl înfățișează pe dânsul se debită pe „sine însuși.

„Dar el nu trebue să se debite către Iordan, care 'ia dat acest „bilet la ordin, fiindcă el a plătit valuta sau prețul biletului său, dân- „du-i arama în loc. Trebuește dar să credite partida ce a dat acea „aramă. O asemenea partidă este a *mărfii;* această partidă dar, este „care trebuește să se credite, și într'adevăr, că această partidă tre- „buește creditată de toate mărfele ce es din magazii, spre a se „dovedi eșirea lor.

Privtior la acest cont avem de făcut aceleași observațiuni ca și la contul Mărfuri.

Prin Rimese observăm că autorul înțelege „contul Efecte de primit".

Partida câștigului și a pagubii.

„Partida aceasta se deschide numai ca să dea mai multă lămu- „rire condeielor și să pue pe negutători în stare ași cunoaște câștigul „ce ese și paguba ce li se poate întâmpla.

„Partida aceasta se deschide numai ca să dea mai multă lămu-

„rire condeielor și să pue pe negustători în stare a'și cunoaște câștigul „ce ese, și paguba ce li se poate întâmpla.

„Această partidă *se debită* de toate pagubele și *se credită* de „toate câștigurile ceea ce vedem în art. 26 (din reg. jurnal, „partea II-a a lucrării lui Jaclot, unde K. Băluță primește l. 12.000 „drept partea sa de moștenire dela unchiul său.

„Trebue să se debite partida Kasei de această sumă ce pri- „mește în bani ; însă noi știm că nu este destul să se debite o par- „tidă fără a se credita alta. „Oare ce partidă ar putea el să credite ?

„Nu poate fi nici una din cele 4 partide mai dinainte, pentru că „el nu dă nici marfă. nici bani, nici trate, nici rimese, și pentru că se „pot credita numai partidele ce dau, n'ar putea el să credite nici „una dnitr'ânsele dacă n'ar deschide partida *câștigului și a pagubei.*

„*Credită* această partidă de toate sumele ce ia, cu orice chip ;

„*Debită* de asemenea de toate cheltuelile casei și cuhniei „sale ; căci banii ce se cheltuesc pentru ținerea casei, pentru dânsul „este o învederată pagubă, căci asemenea bani nu se mai întorc „la dânsul.

„De aci vedem că partida câștigului și a pagubei s'a aflat „numai și numai ca să împlinească o lipsă ce rămâne în sistem și „care lipsă este o piedică la încheierea bilanțului fără această par- „tidă, tot ar rămâne nedesăvârșit, sistema, nefiind completă n'am „dobândi nici un rezultat folositor.

Din lectura acestei explicațiuni constatăm că autorul nu avea cunoștință de existența și necesitatea conturilor de rezultate și aceasta era firesc, pentru că a adoptat ca și ceilalți autori contimporani lui, teoria celor cinci conturi, la care trebueau concentrate operațiunile înregistrate în scriptele unei întreprinderi.

Deasemenea, autorul dovedește o completă necunoaștere a naturii contului „Câștiguri și Pagube" — azi Profit & Pierdere, mai ales când susține că acest cont s'ar datora numai nevoii de a completa o lipsă a sistemului partidei duble.

In tratatele din timpul de față, deși teoria conturilor variază la unii autori, totuși este destul de clară [1]). Lecțiunea a II ca și prima și ca și toate cele ce urmează se termină cu un chestionar asupra noțiunilor din lecțiunea respectivă.

---

1) A se vedea Curs de contabilitate pentru cl. VI de prof. dr. G. C. Demetrescu.

Lecția a III-a și a IV-a

DESPRE CHIPUL CUM TREBUEȘTE SA SE TREACA LA JURNAL CONDEILE ȘI CUM SA SE STRAMUTE LA MAESTRU

La începutul acestei lecții autorul recapitulează câteva regule privitoare la redactarea articolelor în jurnal și anume: arătarea debitlorului și creditorului sumei din jurnal; trecerea apoi a acestor sume în cartea mare la debitul partidei debitoare și la creditul celei creditoare; după aceea stabilește regula că este debitoare partida care primește prețul și creditoare aceea care dă acest preț; negutătorul nu are „deschisă partidă pe numele său, în catastișele sale și are *5 partide principale, care-l înfățișează pe dânsul*".

După aceste regule, se arată că articolul se scrie, începând cu partida debitoare și apoi cea creditoare, legate prin particula „la", dcpă care dă exemplu următor :

„Astfel dar, ca să debităm partida *mărfei* și să creditâm pe a lui „*Gavrilă*, în articolul cel d'întâi al jurnalului am scris : *Partida Mărfei* „*la Gavrilă*" L. 400.

De aci autorul trage concluzia că : „în jurnal *debitorul trebue să* „*se pue întotdeauna înaintea creditorului*".

In ce privește froma sub care este scris articolul în jurnal, autorul arată că în practică se obișnuiesc mai multe forme și anume : Sau se scrie pe primul rând contul debitor, contul creditor și suma, iar pe al doilea și următoarele amănuntele (explicația); sau se scrie pe rândul întâi numele debitorului, iar pe cel d'aldoilea numele creditorului, suma și amănuntele.

Se recomandă ca amănuntele să fie cât mai scurte și clare, ca suma să fie trecută în coloana specială pentru sume.

Autorul nu omite să facă în această privință remocandări, care se aplică și astăzi.

In rezumat, articolul trebue deci să cuprindă : data, numele debitorului, numele creditorului, suma, și amănuntele, No. articolului.

Autorul folosește în loc de „titlul articolului", însăși părțile din care este format acest titlul și în ce privește suma, observăm că pe acel timp jurnalul conținea o singură caloană, spre deosebire de jurnalul de azi, care are 2 coloane.

In ce privește reportarea în cartea mare, autorul recomandă a se menționa la partida din C. M. No. articolului din jurnal, iar nu numărul paginei din jurnal, așa cum procedează unii contabili.

Pentru trecerea articolelor din jurnal în c. m. (maestru) autorul recomandă, în primul rând, deschiderea partidelor respective în maestru, după care descrie modul cum se face trecerea la partide a acestor, după care descrie modul cum se face trecerea la partide a acestor articole. Menţiunile ce se trec la fiecare partidă sunt : 1) Data; 2) Numele creditorului la conturile debitate sau al debitorului la cele creditate; 3) Motivul sau amănuntele; 4) Numărul articolului dela jurnal sau numărul feţii unde se află trecut articolul; 5) Numărul feţii creditorului sau al debitorului; 6) Suma.

După aceea, arată necesitatea folosirii registrului terfelog, zis şi ciornă sau strată, pe care-l recomandă contabililor deşi nu este obligator.

Operaţiunile înscrise în registrele : terfelog, jurnal şi maestus, cuprinse în volumul al doilea al lucrării lui Jaclot, încep cu data de 1835, ceeace însemnează că prima ediţie a acestei cărţi este din acest an.

In paginile următoare autorul explică-desluşeşte toate articolele din terfelog.

Aceste explicaţiuni cuprind şi lecţiunea a IV. Nu mai revenim asupra lor, întru cât aceasta ar fi o repetare a raţionamentului arătat mai sus, privitor la cele 5 partide principale : Marfă, Casa, Trate, Rimese şi Câştiguri şi Pagube.

La finele lecţiunei a IV-a, autorul tratează despre *balanţ* sau *bilanţ*, astfel :

„La sfârşitul fiecărei luni negutătorul trebueşte să facă bilanţul „lunei, spre a se asigura dacă condeele s'au trecut bine la maestu, „adică dacă toate sumele dela jurnal s'au trecut la debitele sau cre- „ditele partidelor deschise la maestru.

„Inţelegem prea bine că această verificaţie slujeşte să vedem „dacă totalul sumelor trecute la jurnal este deopotrivă cu totalul sumelor trecute la creditul lor".

In acest mod continuă autorul să explice întocmirea unei balanţe. Observăm însă că autorul o numeşte „Balanţ sau bilanţ, în loc de balanţă de verificare.

Balanţa pe care o reproducem mai jos, după original, cuprinde operaţiunile înscrise în registrele jurnal şi Maestru pe luna Ianuarie 1835.

Afară de cele 5 partide, balanţa nu cuprinde decât conturi de persoane. De asemenea nu găsim contul Capital.

68

BILANŢUL

anniĭ anĭ Ianŭarie 1835.

Nŭmirea Partidelor.	Faţa Maestrului.	Debit.		Kredit.	
		leĭ.	p.	leĭ.	p.
Partida Mărfeĭ .	1	15550	19	9490	36
P. Caseĭ . . .	2	15994	26	4156	4
» Trateler . .	3	—	—	3111	25
» Gavrilă . .	3	400	—	400	—
» Rimeselor . .	4	2886	—	2676	—
» Kăţiĭ şi Pagubă	5	400	—	12000	—
» Simeon . .	5	210	—	210	—
» Nikolae . .	5	800	—	800	—
» Iakov . . .	6	920	—	920	—
» Z. Nikolaŭ . .	6	800	—	—	—
» Basile . .	6	—	—	600	—
» Barbă . .	6	—	—	1596	20
» Fatŭta dela Brăila	6	—	—	3000	—
» P. Toma . .	7	1000	—	—	—
» Rădŭcanŭ . .	7	531	25	531	25
» Petre . . .	8	231	—	321	—
» Toma . . .	9	106	10	106	10
		39830	—	39 30	—

Lecția V-a și a VIII-a

DESPRE ARTICOLELE COMPLICATE, NUMITE KUTARE LA CEI URMATORI, CEI URMATORI LA KUTARE, ȘI CEI URMATORI LA CEI URMATORI

Necunoscând terminologia contabilă care s'a format mai târziu și în limba română, autorul a dat o explicație atât de lungă subiectului lecțiunei a V-a. Astăzi, acest subiect s'ar fi exprimat astfel: Despre articolele mixte și compuse.

Explicarea acestor articole este destul de clară. In loc de „cele următoare", adică conturile următoare, autorul folosește termenul masculin „următori", pe care, de altfel, îl folosesc și contabilii și autorii de contabilitate din timpul de față.

In partea doua a lucrării sale, Jaclot înregistrează în strată, jurnal și maestru operațiunile comerciale ale unui comerciant.

Reproducem mai jos: un articol simplu, unul mixt și unul compus, pentru a vedea cum se scriau pe acea vreme în jurnal aceste articole (Pag. 2, 7 și 26 din Jurnal).

17	15 Ianuarie		
	Iacob		
6	**La Partida Kassei** L. 920. Plătește acum în monedă, prețul		
2	mărfii ce 'mia vândut la 2 ale curgătoarei		920
37	31 Ianuarie		
7	**Teodosie** la **Cei următori L. 1.200**		
	Sumă dată lui cu împrumutare, astăzi și socotită astfel:		
3	**La Partida Tratelor** L. 800 — P/u, o/c, s/La 60 de zile	800	
2	**La Kassă** L. 400. Dați lui în bani, rata	406	1.200
71	21 Martie		
	Cei următori la **Cei urmăritori** L.	400	
	Din lucrările zilei precum urmează:		
	P. Marfă L. 1200 pentru 15 Kântare săpun a lei 80, cumpărate dela Simion cu soroc .	1.200	
	P. Rimeselor L. 1000, B./lui Răducanu o/M. c/la 30 zile, primit dela dânsul și socotit în prețul a 10 buți de vin, vândute lui în drept L. 3.000, care buți le-am cumpărat și le-am plătit lui Teodosie, precum mai jos se arată în drept lei 2.400	1.000	
	Kassa L. 500 primiți dela Răducanu, din suma de L. 3.000 mai sus zișI	500	
	Răducanu L. 1,500 ce-mi mai rămâne dator din cei 3.000 lei mai sus zișI	1.500	
	La Simeon L. 1.200 prețul a 15 kântare săpun cumpărat	1.200	
	La Teodosie L. 600, ce i-am oprit din cei 2.100 lei prețul vinului mai sus zis, pentru răfuirea partidei sale .	600	
	La P. Tratelor L. 1.500, suma cuprină în B/M., C/La 2 luni dat lui Teodosie pentru răfuirea vinului mai sus zis	1.500	
	La Câștig și Pagubă L. 900 câștig ce mi-a eșit dela cele 10 buți de vin cumpărate dela Teodosie și vândute lui Răducanu	900	4.200

Din reproducerea de mai sus, observăm că la articolele mixte și compuse conturile creditoare nu sunt scrise în dreapta, ci în stânga, fiecare fiind precedat de particola „la".

Explicarea tuturor acestor articole o face autorul amănunțit, rezervând pentru aceasta lecțiunile V, VI, VII și VIII.

„Lecția a noa"

„DESPRE KATAGRAFIE SAU INVENTORIU"

Autorul arată obligațiunea, întocmirea și structura inventarului astfel :

„Veri ce negustător (zice condica comercială, cartea I-a, titlul II, „art. 8) este dator a face subt iscălitura sa, pe tot anul, o catagrafie „(un inventoriu) de lucrurile sale cele mișcătoare și nemișcătoare și „de creditele și datoriile sale, și a o prescrie pe tot anul, într'un „catastih special, orânduit numai pentru aceasta. Această catagrafie, „împreună cu jurnalul (zice art. 13 tot din condica comercială), este „de neapărată trebuință la prigoniri de moștenire, de împărțeală „între tovarăși și la întâmplare de faliment. D'aci vedem că pravila „prescrie aceste 2 catastife, ca să facă dovada, la faliment mai vârtos, la moratea negustătorului, și la desfacere de tovarăși.

Definiția inventarului este dată, în rândurile următoare, astfel.

„Această catagrafie, ce se poate numi și inventariu, este da o „listă generală de ori ce are în stăpânirea sa negustătorul și de ori „ce este dator".

Părțile inventarului sunt astfel descrise :

Pentru activ „Să facem o listă prețuitoare de *mărfurile* ce mai „*activul său*, sau, a zice mai bine, orice are în stăpânirea sa, și cea „de-a doa *pasivul său*, sau orice e dator el.

Intocmirea inventarului necesită, după autor, și aceasta este și normal, ca registrele să aibă toate înregistrările făcute la zi, să fie verificată exactitatea lor cu ajutorul balanței de verificare, după care se procedează la inventariere astfel :

Pentru activ „Să facem o listă prețuitoare de *mărfurile* ce mai „rămân în magaziile sale, și să le alăturăm cu partidele . . . ca „să vedem dacă se potrivesc cu intrările și eșirile mărfurilor.

„Să socotim *banii* ce mai rămân în casă și să trecem suma ce „vom găsi într'însa, după ce însă ne vom asigura din partida Casei, „că această sumă este într'adevăr aceea ce ar trebui să rămână acolo; „suma aceasta trebue să fie d'opotrivă cu aceea ce rămâne scăzând „debitul acestei partide din creditul ei".

Reproducem mai jos, în original, inventarul pe care îl dă J. Jaclor, cu schimbările de adaptare la țara noastră făcute de D. Iarcu.

123

KATAΓRAFIE SAU INBENTARIU ЦENERAL DE TOT

Fъкът ѧn Бъкърещї, ла трєїzечї ші ѵna

AKTIBUL.	леї.	пр
Мърфърї ѧn magazie.		
12 кѫnt. 23 ока 39 др. de бъмбак, по л. 240 кѫntapъ . . . л. 3016 —		
35 кѫnt. ші 23 ока sъпѵn, кѫnt. по л. 80. . . . л. 2840 20		
10 кѫnt. лѫпъ, по л. 240 кѫnt. л. 2400 —		
11 бъцї de вin, по л. 250 ѵna . л. 2750 —		
47 кѫnt. ші 24 ока zaхap, кѫnt. по л. 200 . . . . . л. 9509 4		
11 кѫnt. ші 24 ока кафєа, кѫnt. по л. 220 . . . . . л. 2532 —	23047	24
Бані naxt.		
Fond ѧn кasъ	12938	17
Поліце ші вілєte ѧn пortoфoліѵ.		
Б,лхї Ръдѵкапѵ, ѧn O.M лa 20 Апрілє л. 1000		
Б,лхї П. Тоша, ѧn O.M, лa 23 Іѵлiе л. 600		
Б,лхї Basiлe, ѧn O.M, лa 26 Іѵnie л. 1000	2600	
Deoseбiцї дeбitopї.		
Барбу, пentpѵ ръфѵipєa пartideї saлe, пentpѵ alta din noѵ . . л. 813 15		
Ръдѵкапѵ, пentpѵ ръф. пart. saлe л. 1500 —		
Antonie, id. . . л. 1000 —		
Toma, id. . . л. 1100 —	4443	15
Aptiкoл adъoгat.	43029	16
Moбiлiлe, шиа., алкътѵind aвepєa mimкътoape	5000	—
Totaлѵa aктивѵлѵї	48029	16

In acelaș mod se procedează de către autor și cu rimesele, după care trece la analizarea pasivului făcând și pentru inventarierea tra-

telor emise, recomandarea de a se folosi registrele comerciale, în special maestrul, în care se află deschisă partida lor.

129

ЧЕ ALKЪTUEЩE AKTIB. ШI PAS. LUI K. БЪLUЩЪ

Martie, o mie ont sʏte treĭzecĕ ші cinсĕ.

PASSIBUL			leĭ.	пр.
Полице ші Бiлете ın чiркʏлацiе.				
Б/MO/лʏĭ П Тоша, ла 24 Маĭ л.		2000 —		
Б/MO/лʏĭ Тома, ла Апрiлiе л.		1800 —		
Б/MO/лʏĭ Teodosie, ла 14 idem л.		2000 —		
Б/MO/лʏĭ Teodosie, ла 21 Маĭ л.		1500 —		
Б/MO/лʏĭ N.Diamanчĕ, ла 23 Iʏл. л.		600 —	7900	—
Deosebiцĭ kreditorĭ.				
Simeon, nentrʏ rъƒʏirea partideĭ sale, nentrʏ alta din noŭ	л.	1200 —		
I. Faranга dela Бrъila, idem	л.	2000 —	3200	—
Totalʏa пasibʏlʏĭ			11100	—
Prin ʏrmare kapitalʏa este de			31929	16
Rezʏltatʏa saŭ balanцa Inventariʏlʏĭ			43029	16

AKTIB.			PASSIB.		
Mъrƒʏrĭ . . .	23047	24	Trateле . . .	7900	—
Bani.	12938	17	Deoseb. kreditorĭ	3200	—
Rimese. . . .	2600	—	Pasibʏ	11100	—
Deosebiцĭ debitorĭ	4443	15	Prin ʏrmare aktibʏa kʏrat, saŭ kapital este de	36929	16
Aвcrea mişkъt.	5000	—			
Aktivʏa	48029	16		48029	16

Aчeastъ katarгafie este adevъratъ şi ın tokmaĭ dʏpъ katastişele meле, nentrʏ kare se mi adeвerкazъ de mine. Бʏkʏreşti, ла 31 Martie 1835.

K. БЪLUЩЪ.

17

După aceea, autorul recomandă a se face inventarierea debitorilor și creditorilor.

In sfârșit, diferența dintre activul total și pasivul total formează *activul curat* sau *capitalul*, *despre care nu se vorbește decât cu această ocazie.*

Arată că inventare s'ar putea face cu o oarecare aproximație și lunar, pe baza balanțelor de verificare, adică inventare după registre și deci nu după realitate, așa cum trebue obligator să se facă cel puțin odată pe an.

Lecția a zecea

DESPRE SALDOSUL (RAFUIREA PARTIDELOR ȘI DESPRE BILANȚUL DE EȘIRE)

In această lecțiune autorul tratează despre soldarea conturilor. In acest scop el arată situația în care se poate afla un cont, adică : *balanțat* (sau *„soldarisit"*), cu sold debitor sau creditor. In ultimele 2 cazuri, autorul recomandă mijloacele de soldare. Pentru această soldare, este însă necesară deschiderea în Maestru a unei partide, intitulată *„Bilanțul de eșire"* „pe care o *creditäm* de toate sumele „ce se adaogă la debitele partidelor spre a le răfui, și o *debitäm* „de toate sumele ce se adaogă la creditele celorlalte partide, iarăși „pentru a le răfui, care se numește a *răfui partidele cu bilanțul de* „*eșire* sau *a răfui partidele vechi pentru a deschide altele noi*".

Răfuirea conturilor se face de obicei ; când registrele s'au terminat și se trec în cele noi numai rezultatele partidelor nerăfuite, sau, cu ocazia catagrafiei.

Nu toate conturile se pot răfui cu partida bilanțului de eșire.

Astfel, conturile de rezultate se închid întâi prin contul centralizator *„Câștig și Pagubă"*, care apoi se închide și el prin contul „Bilanțului de eșire".

Tot la contul Câștig și Pagubă se trec deasemenea și diferențele dintre inventarul mărfurilor și soldul dela partida lor deci maestru, această diferență formând rezultatul mărfurilor.

Numai după trecerea rezultatului la Contul general de Câștig și Pagubă, diferența, care este de fapt marfa inventariată, va fi trecută la „Bilanțul de eșire".

In ce privește Bilanțul de eșire, acesta se răfuește cu ajutorul capitalului, deoarece, după cum susține autorul, se trece la pasiv valoarea activului curat, care reprezintă capitalul, adică dreptul de stăpânire asupra activului net.

După cum vedem, Jaclot folosește expresiunea de Bilanț de eșire, care s'a înlocuit azi prin cuvântul simplu „*Bilanț*".

In ce privește normele de închiderea conturilor, ele se pot aplica în totul și în timpul de față.

Lecția a unsprezecea

DESPRE CHIPUL CU CARE SE POATE DESCHIDE ȘI A SE RAFUI TOATE FELURILE DE PARTIDE

In această lecțiune autorul își pune următoarea problemă -

„Să vedem acum, cum se închid catastișele cu soldosul sau ba-
„lanța tutulor partidelor și cum iarăși intră eșitul acestora în partida
„bilanțului de eșire, care și ea însăși se află răfuită astfel, încât nu
„rămâne partidă măcar, al căria credit să nu fie deopotrivă cu de-
„bitul".

Răspunsul autorului la această întrebare este în deosebi de interesant, fapt pentru care-l reproducem mai jos :

„Această înlesnire de a face să fie balanță sau potrivire în cata-
„stișe și în partide formează adevăratul temei al partidelor îndoite.
„Orice reguli s'ar putea da, toate ar eși din acest prințip și ar privi
„tot la balanță. Regulele pe care le-am văzut până acum sunt date,
„numai ca să facă practica mai lesne.

„O singură numai *regulă generală* este cu care se poate ținea
„catastișele, și care este aceasta :

„*Trebuesc condeele trecute astfel, ca partidele deschise în Ma-
„estru să fie totdeauna în balanță* și prin urmare să facă dovada jurnalului.

Pe baza acestei regule, autorul crede că oricine își poate creia apoi metoda sa de lucru. Cere însă ca această regulă să fie respectată și să se aplice și principiul că : „*La maestru să se treacă de 2 ori condeele ce formează suma totală a articolului la jurnal*".

In acest mod se realizează și *egalitatea între totalul sumelor din jurnal cu totalul sumelor debitoare sau creditoare a partidelor din maestru.*

In continuare autorul arată că pentru fiecare fel de marfă (cafea, zahăr, vinuri, etc.) se poate deschide câte o partidă; tot astfel, în loc să trecem toate câștigurile și pagubele la un singur cont, se poate deschide pentru fiecare fel de câștig și pagubă câte un cont special.

Jaclot nu găsește că ar fi o greutate deschiderea acestor con-

turi. Important pentru el este să știe „să le răfuească" la închiderea catastișelor.

Conturile sunt grupate de către Jaclot în 3 categorii și anume : *Categoria I-a* este aceea a conturilor principale (Marfă, Trate, Remise, Casa) și are de scop să arate intrarea și eșirea : banilor, mărfurilor, tratelor și rimeselor.

Caaegoria II-a este a contului principal de rezultate „Câștiguri și pagube", precum și a conturilor care servesc numai la închiderea și redeschiderea catastișelor și care reprezintă pe negutătorul care le deschide.

Categoria III-a este a conturilor de corespondență și de persoane care se află în relații de afaceri cu negutătorul.

Din alt punct de vedere Jaclot grupează conturile în :

1) Conturi care-l reprezintă pe negutător și

2) Conturi pe care le deschide negutătorul corespondenților săi.

Autorul se oprește însă la studierea unei clasificațiuni a conturilor, făcută din punctul de vedere al modului cum se închid cu ocazia bilanțului și anume :

a) Partide ce trebuesc răfuite direct prin Bilanțul de eșire;

b) Partide ce trebuesc răfuite mai înainte printr'o altă partidă, care la rândul ei se închide apoi prin Bilanțul de eșire;

c) Partide care cuprind 2 lucrări deosebite, pentru care motiv trebuesc închise prin 2 partide separate.

Prima împărțire.

„Partidele care trebuesc răfuite d'adreptul cu partida bilanțul de „eșire sunt acelea care nu dau nici câștig, nici pagubă. Acestea sunt: „1) acelea care se deschid pentru lucrurile comerciabile, spre a se „cunoaște numai mișcările lor (Casa, Remise și Trate); 2) acelea ce se „deschid pe seama corespondenților și obrazelor străine cu care fa- „cem daraveri cu soroc, când aceste partide sunt hotărâte să se facă „cunoscut numai aceia ce mai suntem datori lor, sau ce ne mai sunt „ei datori nouă; 3) acela al capitalului; care este eșitul din toate câștigurile și din toate pagubele".

In ce privește partida mărfurilor, autorul o consideră ca făcând parte din grupa I-a în privința intrării și eșirii mărfurilor, și din grupa III-a, în ce privește câștigul sau paguba ce a rezultat din vânzarea mărfurilor.

Din această cauză, închiderea partidei mărfurilor se face prin aceea a câștigului și pagubei, în ce privește rezultatul vânzării lor,

și prin aceea a bilanțului de eșire, în ce privește soldul lor la inventar.

După aceleași norme va funcționa și contul Casa pentru zarafi, în ce privește banii în monetă străină.

In continuare autorul dă norme relative la deschiderea și închiderea conturilor celor mai des întrebuințate.

1) Astfel, pentru *mărfuri* s'ar putea deschide partidele - Mărfuri la cutare; Zahăr la cutare; Marfă din margazie, Magazia mea, Cutare marfa mea, Cutare vinurile mele, s. c. l.

2) Pentru Casă s'ar putea deschide - Bani de hârtie (Asignate); bilete de bancă (Bancnote); ordine la vedere (à vistà) s. c. l.

3) *Partida tratelor* s'ar putea ține sub următoarele denumiri : Biletele de plată la ordin, Simple făgăduială de plată; trate; Contracte de plată și celelalte.

4) *Partida rimeselor* ar fi deschisă sub numele de : Bilete la ordin de primit (Rimese); Simple făgădueli de primit; Contracte de primit, etc.

5) *Partidele pe obraze străine* se deschid la deosebiți debitori.

6) *Partida capitalului.* — Pentru prima oară tratează autorul această partidă ca una separată, spunând că „*această partidă* este, „ca să zic așa, *partida personală a negutătorului*; ea va putea sluji „să deschiză și să închiză catastișele, precum vom vedea la lecția „XIII-a. *Creditäm* această partidă de activul curat al negutătorului, „când deschidem catastisele și depunerea fondurilor ce dau tova- „rășii săi, când face o tovărășie. S'ar putea de asemenea credita și „de orice sume ce primește el din clironomie. O creditäm asemenea „și de câștigurile ce es din partida câștig și pagubă, când vrem să „răfuim pe aceasta din urmă. O *debitäm* de toate pagubele ce cineva „încearcă, din falimenturi, aprinderi s. c. l., dacă acestea sunt în- „semnătoare, și când vrem s'o răfum, atunci o debitäm și de pa- „gubele ce es din partida câștig și pagubă, dacă ele covârșesc cre- „detul acestei partide.

Din această expunere constatăm că Jaclot a conceput funcțiunea contului capital așa cum este și concepția de azi a contabililor practicieni și doctrinari.

A doua împărțire a partidelor.

In această categorie autorul cuprinde conturile care se închid printr'un cont principal, urmând ca apoi acesta să se închidă prin contul Bilanțului de eșire.

Astfel sunt conturile de cheltuelile casei, cheltuelile negoțului

(azi numite „speciale sau generale), comisioane etc., care se închid prin contul „Câștig și Pagubă", și apoi acesta prin Bilanțul de eșire.

Autorul tratează fiecare din aceste conturi și anume :

Cheltuelile casei, cheltuelile negoțului, veniturile, comisioanele, chiriile, asigurările, după care urmează :

Partida mărfurilor aduse prin comision sau partida mărfurilor cutăruia, care nu este tratată ca un cont de ordin, pentrucă pe vremea aceea nu se cunoșteau aceste conturi;

Partida clinoromiilor, adică a moșaenirilor, *partida târgului sau bâlciului* „care se debitează cu toate mărfurile aduse acolo, precum „și de toate cheltuelile ce se fac acolo; se creditează de toate pre-„turile ce a prins după mărfurile ce a vândut, precum și de prețul „acelora cu care s'a întors îndărât și cu care pe urmă se debitează „partidele în care intră aceste mărfuri".

Partida mărfurilor în tovărășie. — Această partiduă este, după cum o arată numele ,socoteala mărfurilor pentru a căror cumpărare și vânzare suntem asociați și cu alte persoane, care iau parte nu numai la acele mărfuri, ci și la rezultatele obținute.

Debitarea și creditarea acestor conturi se va face după normele generale și după situațiile create de contractul de asociație în participație.

Insfârșit, ultima partidă pe care o cuprinde Jaclot în această a 2-a împărțire a partidelor este aceea a „*Câștigului și Pagubei*".

Lecția a doă-spre-zece

A treia împărțire a partidelor.

In această grupă s'ar cuprinde ceeace numim azi Contul valorilor de speculație, adică acelea care se debitează cu prețul de cost și se credteză cu cel de vânzare, deci dau naștere la un rezultat — Câștig sau Pagube.

In ce privește *partida mărfuri*, Jaclot este de părere să se țină câte o partidă separată pentru fiecare fel de marfă ca : Vinuri; cafea și zahăr, etc., propunând a se deschide coloane și pentru cantitățile intrate și pentru cele eșite, pentru a se putea afla în orice moment cantitățile existente.

Partida Fabricei. — După autor această partidă se deschide de comerciantul care fabrică și mărfuri care apoi se vând. Ea se debitează cu chiriile plătite, costul uneltelor, a reparației lor, cu cheltuelile fabricei, cu salariile lucrătorilor, cu dobânzile capitalurilor îm-

prumutate, cu costul materiilor prime etc. se *creditează* cu prețul mărfurilor fabricate, cu valoarea uneltelor și materialelor rămase la inventar.

Ca și Ed. de Granges și ceilalți autori din timpul său, Jaclot tratează acest cont ca unul mixt, adică ca un cont care provoacă beneficii ca și contul „Marfă". Acest cont nu poate fi decât un cont de valoare imobilizată.

Partida mobilelor și lucrurilor mișcătoare. — Debitarea și creditarea acestei partide se face după regulele cunoscute. Autorul recomandă amortizarea directă prin partida „Câștig și Pagubă".

Partida Corăbiei. — In această privință autorul spune :

„Această partidă se *debitează* de prețul ce costisește corabia, „de cheltuelile ce merg cu dregerile ei. *Se creditează* de toate bucă- „țile care se pot vinde. *Se răfuește* cu partida lucrurilor mișcătoare".

Cu ocazia călătoriilor pe mare, autorul recomandă debitarea ei cu absolut toate cheltuelile dela pornire până la întoarcere și apoi creditarea ei cu sumele realizate din această călătorie.

Inchiderea acestei partide se va face deci după normele aplicate contului mărfuri, adică și prin contul de Profit, Pierdere și prin Bilanțul de eșire.

Partida lucrurilor nemișcătoare. — Și această partidă este tratată ca și aceea a mărfurilor, ceeace este o eroare. De altfel, pare că Jaclot a întrebuințat acest procedeu după autorii francezi contimporani care înglobau la contul de valoare și rezultatele (cheltuelile și veniturile) care puteau fi bine să formeze un cont separat.

Partida schimbului se deschide pentru operațiunea schimbării banilor străini. *Se debitează* cu suma plătită pentru monetele străine ce intră și *se creditează* cu monetele ce es precum și cu valoarea lor în lei. Autorul deci recomandă la aceste monete *conturile cu duble valori* — (în monetă străină și în monetă națională). De asemenea mai recomandă partizi speciale pentru monetele din fiecare țară — (deci *partide analitice sau colective*).

Partida capitalurilor sau fondurilor puse în cutare tovărășie sau în cutare Bancă se debitează cu sumele ce au fost depuse și se creditează cu cele restituite.

Partida Tratelor. — Aci autorul recomandă deschidere de coloane interne pentru valoarea lor nominală, cele obișnuite servind

1) A se vedea C. G. Demetrescu: „Teoriile Contabile ale lui Ed. De Granges" pag. 13 anul 1941. Id. L. Deplanque 1942 pag. 27.

pentru a se trece în ele valoarea reală la eșirea și la retragerea lor din circulație.

Partida Rimeselor. — Autorul face aceeași recomandație și pentru rimese ca și pentru trate. Cu alte cuvinte preconizează pentru aceste 2 partide, *conturile cu duble valori* (nominală și reală).

Lecția a treisprezecea

DESPRE CHIPUL CU CARE TREBUE SA SE DESCHIDA CATASTIȘILE

Inainte de a trata acest subiect, autorul justifică pentru ce a lăsat această problemă să fie explicată tocmai acum, astfel :

„Poate cineva să se mire văzând că eu tocmai acum vorbesc „de chipul cum trebue să se deschidă catastișile, după ce am arătat însă kipul cum să se deschiză etc. Metodul acesta, care, d'o-„camdată se cam pare nefiresc, este cu toate acestea, cel mai ra-„ționabil dintre metodele care ar putea cineva să urmeze, când „învață; pentrucă, ca să deschiză cineva niște catastișe îi trebue să „aibă mai întâi o idee curată de toate partidele și să știe prea bine „cum să treacă condeele articolelor compuse, căci printr'unul din „aceste articole are să le înceapă; trebue să cunoască asemenea pe „lângă aceasta și Inventariul. In sfârșit, trebue oricine să aibă la „început cunoștințele pregătitoare care au putut să dobândească din „lecțiile mai dinainte".

După aceea autorul arată că :

Deschiderea registrelor are loc la începutul negoțului și când le închide pe cele vechi. Și într'un caz și în celelalte, negustorul trebue să înceapă registrele cu inventarul.

După Jaclot deci, a deschide cineva registrele, însemnează a trece mai întâi în ele aceea ce stăpânește și este dator negustorul, adică inventarul.

După aceste explicațiuni, autorul arată că la redeschiderea registrelor, se vor deschide partide noi numai pentru cele ce au fost închise prin Bilanțul de eșire, debitând conturile de activ (cu sold debitor) și creditând pe cele de pasiv.

Aci autorul, recomandă ca și la închiderea conturilor, un cont tranzitoriu, numit de această dată „*Bilanțul de intrare*".

Acest cont va fi deci creditat prin debitul conturilor de activ redeschis și se va debita prin creditul conturilor de pasiv.

Contul Bilanțul de intrare, se poate înlocui, după Jaclot, prin

expresiunea „*Cei următori la Cei următori*". Diferența dintre activ și pasiv, se trece apoi la partida capitalului.

A treia modalitate recomandată de Jaclot, este redeschiderea conturilor prin contul „*Capital*" *astfel:* Se creditează contul capital prin debitul conturilor de activ și apoi se debitează contul capital prin creditul conturilor de pasiv.

Regula asupra căreea Jaclot insistă și are dreptate este că „*Ori „că deschidem catastișele cele dântâi* ale unui negustător, *sau că des- „chidem altele din nou,* întemeindu-ne pe cele care le-am închis, „totdeauna este același lucru, adică că *trebue să începem tot dela inventar*".

Pa baza acestor norme Jaclot analizează apoi primele 2 articole de deschidere din jurnalul dela pag. 378 și 379 și tomul II al volumului său de „doppia skriptura".

Lecția a patru-spre-zecea

EXPLICAȚII PENTRU ARTICOLELE CATASTIȘELOR CELOR NOI

Referindu-se la regulele stabilite în lecțiile anterioare privitoare la modalitățile deschiderii conturilor, autorul își propune în această lecțiune, să facă cât mai multe aplicațiuni pentru ca aceste regule să poată fi cât mai bine înțelese.

Cunoscând toate aceste regule, ne vom mărgini a reproduce, după autor, un singur exemplu, numai pentru a vedea metoda folosită în explicarea aplicațiunilor ce face.

„Art. 3. Cumpărăm 5 cântare de zahăr pentru Lei 1000.

„Trebue a se debita partida cafelii și zahărului; și fiindcă această „partidă este cu mai multe rigle, să trecem cântățimea sau greutatea „zahărului, în rigla (coloană) cea dintâi din lăuntru, ce este hotă- „rât pentru zahăr și prețul în rigla obișnuită a sumelor.

„Cumpărăm și o mobilă și o trecem la debitul partidei mo- „bilelor.

„Plătim aceste lucruri dând un bilet de Lei 1000 al căruia soroc „însă tocmai la 26 Iunie este să i se împlinească; cu toate acestea „noi știm că dacă am cumpărat cu bani peșin, noi nu putem da în „loc de bani peșini un titlu cu care nu va putea să ceară decât după „86 de zile, dacă nu'i am plăti și noi, cel puțin nicai dobândă pen- „tru această sumă; de aceea și Vasile nu primește acel bilet decât „numai în drept Lei 985, parale 27.

„In catastișele noastre cele dântâi, am fi trecut la partida *câștig „și pagubă* deobânda ce am perdut-o.

„In aceste catastișe însă, trecem în rigla dinnăuntru a partidei. „*Rimeselor.* suma ce formează totalul biletului, și în rigla obișnuită „suma aceia pentru care noi îl dăm; astfel încât diferența între sumele „celor 2 rigle ne arată paguba noastră ce o să găsim adunată în „celelalte catastișe, când vom răfui partida.

„Astfel noi am fi avut 3 debitori în catastișele noastre cele „vechi, în vreme ce în acestea avem numai 2".

Din expunerea de mai sus, observăm că autorul nu se prea împacă cu conturile de rezultate pe care caută să le evite prin mijlocul coloanelor interne, pe care le deschide la conturile de valori. In exemplul de mai sus, contul Rimeselor, va avea deci în coloana internă val. nom. a efectului iar cea externă (obișnuită) va fi trecută valoarea reală. Am arătat în cursurile noastre de contabilitate, inconvenientele pe care le prezintă metoda ținerii contului Ef. de primit sau de plată pe valoarea lor reală [1]).

Lecția a cinci-spre-zecea

URMAREA DESLUȘIRILOR

In lecția a 14-a Jaclot a tratat: trecerea articolelor din jurnal în maestru, la *conturile cu duble valori*, pentru înlăturarea în special a conturilor de rezultate; înregistrarea *mărfurilor primite în comision* și apoi vândute, întrebuințând, pentru aceasta, conturile „*mărfuri dela...*" care deși, după teoriile actuale formează un cont de ordine, totuși îl tratează, în înregistrările care le face, ca un cont de valoare, așa cum se obișnuia pe timpul lui Jaclot și cum încă se mai practică și azi de către contabilii care nu cunosc caracteristica specială a conturilor de ordine.

Tot în această lecție găsim înregistrată o operație de *asigurare*.

Autorul nu face însă nici un articol de evidență a drepturilor eventuale ce decurge dintr'un astfel de contract.

Nu face de cât înregistrarea taxelor de asigurare plătite și anume:

Partida Rimeselor la *Partida Asigurărilor.*

De aci rezultă că „*partida Asigurărilor*" este considerată de autor ca un cont de rezultate. Exactă era denumirea de „*Prime de asigurare plătite*".

In lecția 15-a autorul tratează în continuare, o serie de operațiuni

1) V. Dr. C. G. Demetrescu. A se vedea „Curs complet de Contabilitate vol. II. La Capitolul conturilor de ordine și evidență.

pe care le înregistrează, explicând articolele respective și care sunt reproduse în partea II-a a lucrării sale la pag. 385 și urm. (art. 18-29).

Astfel, se ocupă în special de înregistrarea *mărfurilor trimise în comision* și a *mărfurilor în participație.*

In privința mărfurilor trimise în comision, autorul face aceea eroare ca și la mărfurile primite în comision [1]).

Pentru înregistrarea operațunilor de participație, găsim în partea II următoarele articole pe care de altfel autorul le explică în această lecție, articole, pe care le reproducem mai jos :

Fața 9.

20	21 April		
	P. MARF. în TOVAR. PE JUMAT. la CEI URMATORO		
	Lei 3.400		
	Prețul a 4 Cântare cafea și a 10 Cântare de lână expediate la Alexis Zamfir, dela Slatina ca să se vânză în tovărășie pe jumătate cu dânsul, adică :		
4	La P. RIMESELOR. L. 1.000 B/Lui Răducanu, împlinit, dat drept plată a 4 Cântare cafea, cumpărate azi pe Lei 250 și expediate	,, 1.000	
1	La P. MARF. Lei 2.400, prețul a 10 Cântare lână din magazia mea, asemenea pornită la dânsul	,, 2.400	3.400
21	21 DETO.		
9/10	ALEXIE ZANF. la MARF. IN TOVARAȘIE PE JUMAT. cu dânsul, lei 1.700 partea sa jumătate din prețul acelora ce i'am expediat, ca să le vânză în tovărășie pe jumătate.		1.700
	ALEXIE ZAMFIR la P. MARF. INTOV. PE JUM. cu dânsul Lei 2.000, jumătate partea mea din ce a eșit curat din vânzarea mărf. ce i'am expediat la 21 l. c., și pe care le-a vândut în tovărășie, pe jumăt. cu mine, după scris./sa.		2.000
27	29		
9/10	P. MARF. INTOV. PE JUMAT. cu ALEXIE ZANFIR La P. CAȘTIG și PAGUBA Lei 300. Câștigul meu și saldosul acestei partide.		300

1) Vezi Dr. C. G. Demetrescu: Curs de Contabilitate cl. VI, orice editură. (Dela 1—9).

In afară de acestea, autorul înregistrează și alte operațiuni de participație, sub modalități diferite.

Observăm că în aceste articole, conturile poartă un nume lung pentru a fi cât mai lămurit. Am recomandat și noi în repetate rânduri aceasta și am fost împotriva metodelor folosite de unii contabili, care pentru scurtime sacrifică claritatea.

Lecția șaisprezecea [1]).

DESPRE SATASTISELE AJUTĂTOARE

Jaclot consideră ca registre ajutătoare, acelea în care socotelile sunt ținute amănunțit, privitor la lucruri pentru care, în registrele principale, socotelile se țin în total.

Asupra modalității ținerii lor, autorul declară că nu pot fi date regule, ci numai anumite lămuriri.

Astfel se începe cu terfelogul, care devine un ajutător neapărat necesar, în cazul când în jurnal se trec operațiunile mai concentrate.

In această ipoteză ,el se numește și memorial, strață sau ciornă.

Cele mai practicate ajutătoare sunt, după atuor, următoarele registre :

Despre Catastihul de intrarea mărfurilor.

„Dacă o calfă este însărcinată cu primirea mărfurilor, i se dă un „catastih ajutător, în care trece pe rând mărfurile câte intră ziua. „Seara face o sumă de toate prețurile trecute într'acest catastih și cu „aceasta debitează partida mărfii în total, pentru toate câte au intrat „în zioa aceea.

„Creditează din potrivă partidele ce au dat prețurile acestor mărfuri.

Despre catastihul de eșire.

„Calfa care este însărcinată cu vânzarea mărfurilor, trece într'a- „cest catastih toate câte es. Seara iarăși face o sumă de toate preț- „rile lor, și cu aceasta creditează în total partida *Mărfii*, debitând împotrivă partidele ce au primit prețul.

Despre catastihul de intrare și eșire.

Cele două catastihuri de mai sus se pot concentra într'unul singur.

Despre catastihul de număr.

---

1) In original este greșit trecută „a cinsprezecea" în loc de „șaisprezece".

Acesta este tot un registru de intrarea și eșirea mărfurilor, însă după numărul de ordine al lăzilor sau coletelor.

Despre catastihul casei banilor.

Acesta este registrul jurnalul de casă, așa cum se ține și azi în întreprinderile comerciale și bancare.

Despre catastihul Rimeselor și al Tratelor.

In acest registru se trec polițele și biletele primite și date zilnic.

Despre catastihul scadenții.

In acest registru polițele sunt înregistrate în ordinea scadențelor.

Autorul recomandă ca tratele să fie pe o față, iar rimesele pe cealaltă.

Despre catastihul de vânzări și tocmeli.

Autorul recomandă acest registru pentru urmărirea executării la timp a comenzilor.

Lecția a șaptesprezecelea

DESPRE CATASTIHUL PARTIDELOR CURENTE SAU CURGĂTOARE

Acest registru servește mai mult pentru economie de înregistrări în jurnal. Astfel, în registrul conturilor curente se înregistrează și operațiuni care nu se trec în jurnal, decât după lichidarea lor.

In ce privește natura, liniatura și calcularea dobânzilor, observăm că toate acestea sunt la fel ca cele din timpul de față.

După registrul de conturi curente, autorul tratează totuși acest capitol și despre alte registre ca: registrul de facturi, copierul de scrisori și registrul inventarului (al catagrafiilor).

Lecția a optsprezecea

DESPRE CHIPUL CUM TREBUE ȚINUTE CATASTIȘELE UNEI MARI CONTABILITAȚI

In această lecție autorul își propune să explice cum se deschid și se închid registrele unei asociații (catastișele unei tovărășii").

Pentru aceasta, ia ca exemplu asocierea a 2 persoane pentru exploatarea unei fabrici de bere.

Prima operațiune este întocmirea inventarului, după care se deschid registrele cu ajutorul „Bilanțului de intrare".

După aceste operațiuni, autorul indică registrele ajutătoare necesare tovărășiei și, ca și la celelalte chestiuni, dă explicația operațiunilor respective, făcând în acelaș timp și înregistrarea lor în registrele reproduse în partea a 2-a a lucrării sale.

Lecția a nouăsprezecea

BĂGĂRI DE SEAMĂ ASUPRA CHIPULUI CU CARE AM INCHIS CATASTIȘELE ȘI ASUPRA DESFACERII TOVĂRĂȘIEI

In această lecțiune se explică lucrările de contabilitate privitor la desfacerea unei tovărășii, fie că este datorată unei moșteniri, fie unui contract de societate, (pe acții, în nume colectiv, etc.).

Nu insistăm asupra lor, întrucât nu cuprind chestiuni diferite de cele ce se rezolvă și de actualii contabili în același mod ca pe timpul lui Jaclot.

Lecția a douăzecea

DESPRE CHIPUL CUM AR PUTEA SĂ SE TREACĂ CONDEELE INTR'UN SINGUR REGISTRU

Sumar, autorul explică despre jurnalul-maestru al lui Ed. De-Granges, pe care l-am descris destul de lămănunțit în lucrările noastre, pentru a nu mai reveni și în această lucrare (1).

Lecția douăzeci și una

DESPRE ȚINEREA CATASTIȘELOR IN PARTIDA SIMPLĂ

Jaciot, arată în această lecțiune foloasele contabilității duble și se declară înpotriva celei simple. Cum însă se mai găseau pe acea vreme foarte mulți negustori, care mai foloseau încă partida simplă, autorul găsește necesar a lămuri această metodă, propunând în același timp o serie de registre de valori, care ar înlătura în parte lipsurile partidei simple și ar apropria-o de partida dublă.

JURNALUL BILANȚ

Acesta formează un capitol separat de lecțiunile cuprinse în prima parte a lucrării lui Jaclot.

Acest jurnal nu este decât cel vechi, cu două coloane de sume, în loc de una singură, și anume : una pe pagina din stânga unde sunt și coloanele pentru pag. din cartea mare, explicația articolelor și 2 coloane cu sume (una pentru sume parțiale și alta pentru cele totale).

---

1) V. Dr. C. G. Demetrescu: Toerile Contabile ale lui De Granges. 1941. Id. ale lui Vaussier; idem ale lui Louis Deplanque, 1942. Buc.

Pe pagina din dreapta sunt aceleași coloane, însă pentru conturile creditoare. — Iată modelul acestui jurnal :

Fața 263.

Fol. part. Debit		Debit		Pag. part. Credit		Credit	
	Art. 1 —1 Ian. 1835— P. MARFA 80 oca zahăr a 500 %	400	400	3	La GAVRILĂ F/C din ziua accea . .	400	400
	Art. 1 — 2 detto —						

De fapt, acest jurnal este jurnalul de azi cu coloane pentru sume debitoare și creditoare, cu singura deosebire că desparte conturile debitoare de cele creditoare și sumele lor, scriindu-se pe fețe deosebite.

In tomul II autorul înregistrează numeroase operațiuni în registre : strața (numită și terfelog sau ciornă), jurnal și cartea mare, numit de autor și maestrul sau catastihul cel mare.

Am arătat mai sus, forma înregistrărilor ca și coloanele acestor registre.

Ceeace voim însă să scoatem în evidență este că aceste registre nu cuprind înregistrările inițiale ale patrimoniului, la începerea comerțului sau ale unui nou an comercial.

Când am vorbit despre închiderea conturilor, am văzut că autorul face articolele de jurnal privind pe de o parte concentrarea rezultatelor la contul general Kâștig și Pagubă și soldarea lui prin contul Kapital, precum și închiderea tuturor conturilor de activ și de pasiv prin cele 2 articole cunoscute :

Bilanțul eșire la *Cei următori* și
Cei următori la *Bilanțul* de eșire

INCEEIERE.

Din cercetarea acestei lucrări, observăm că Jaclot nu a creiat absolut nimic în materie de contabilitate.

El nu face altceva decât să repete teoriile contabile din vremea sa, și în special pe acelea ale lui Ed. De Granges père, care au făcut într'adevăr epocă în acel timp. Cu toate acestea, Jaclot, care la început îi laudă opera, i-o înmormântează apoi prin afirmațiunea că lucrarea lui De Granges, are nevoie, pentru a-și mai putea menține faima de o refacere completă, întrucât conține teorii cu totul învechite, — fapt care a dat naștere unei polemici aprinse între De Granges fiul și Jaclot.

Iată câteva din aprecierile lui De Granges-fiul, privitoare la lucrarea și metodele lui Jaclot :

„Rendans-lui cette justice, malgré l'obscurité profonde de ses „cinquième, sexième et septième livres, on peut y entrevoir et pré- „sumer qu'il sait quelque choses de la tenue des livres, *pas suffi- „samment pour l'enseigner aux* autres, mais peut-être assez pour la „pratiquer lui-même.

„Eu résumé, le livre de Jaclot eut une influence bien fatale à la „science, en ce que la grande insuffisance ne l'ayant pas empêché „de se vendre il eut même une grande vogue, il reveilla les pré- „tentions d'une foule de gens qui, parce qu'ils étaient teneurs de li- „vres, experts près d'un tribunal ou bon caligraphes, se jugérent ca- „pables de publier chacun son livre sur la matière.

„Alors cette averse d'ecrivains rompit entièremat la digue et „faisant irruption par la brèche ouverte dans le domaine de la sci- „ence avec leurs opuscules, ou leurs grosse compilations ils l'ont en „quelque sorte couvert de materiaux informes ou de débris qui me- „nacent de la replonger dans son chaos primitif".

Dacă pentru literatura franceză lucrarea lui Jaclot nu prea a avut o influență importantă, în schimb, pentru literatura contabilă românească, traducerea ei de către D. Iarcu, a avut ca rezultat răspândirea contabilității în toate straturile sociale românești, după cum se constată din lista celor ce au cumpărat această carte și care se urcă la peste 200 persoane. (lista dela pag. 449 a traducerii lui D. Iarcu, Tom. II).

Ceeace trebue relevat este că, Jaclot, în lucrarea sa, a pătruns principiul că contabilitatea este realmente o știință aplicată, care nu se poate învăța, fie că avem sau nu profesor, decât prin cât mai multe aplicațiuni și că deci, cel ce voiește să o învețe, trebue să o urmărească cu creionul și hârtia pe care să facă și aplicațiunea.

In traducerea sa, Dimitrie Iarcu, întrebuințează limba și ortografia din timpul său.

Deasemenea, numirile și moneta franceză sunt înlocuite cu numiri și monete românești.

Datorită lui Dimitrie Iarcu, contabilitatea începe să ia o desvoltare deosebită în România.

Intr'adevăr, efectul ei se poate vedea prin aceea că după 20 de ani de la apariția ei se înființează primele școale comerciale, în care Contabilitatea ocupă primul loc între obiectele de studiu ale acestui învățământ.

Profesor Dr. C. DEMETRESCU
Inspector general școlar

Recenzii

Dr. CORNELIU DOBROTA, Analiza Bilanțului, Buc. 1943 pag. 143.

Legea asigurărilor private din 1930 cu Regulamentul din 1931 și legea bancară din 1934 sunt primele legiuiri la noi, cari cuprind dispoziții normative mai amănunțite cu privire la întocmirea Inventarului (a evaluării), a încheerii și prezentării Bilanțului și Contului de Profit și Pierdere.

Cu toate acestea, s'au făcut prea puține comentarii cu caracter contabil în jurul acestor dispoziții și mai mult în Reviste de specialitate și în Manuale de Contabilitate la Capitolele respective.

D-l Dr. Corneliu Dobrota a consacrat un studiu special Analizei Bilanțului cu privire la Soc. de asigurare.

O mică observație introductivă. Autorul se referă peste tot la legea și la regulamentul Asigurărilor, dar nu indică nicăeri anul și evoluția acestei legiferări.

In schimb, la pag. 94 vorbește de Decretul lege al Contrib. directe din 1 Aprilie 1942, care spune autorul „fixează cotele de amortizare..." ca și când numai de la această dată s'ar fi fixat aceste cote, cari erau încă în legea de bază din 1923.

Apoi peste tot se referă la dispozițiile din noul Cod Comercial, ca și când acest Cod ar fi în vigoare, pe când se știe că în afară de unele dispoziții cu privire la adunările generale — aplicarea acestui Cod este suspendată, rămânând în vigoare vechiul Cod.

In Capitolul de încheiere, autorul ne dă formulare tip de Bilanț și Profit și Pierdere, cu elaborarea cărora a fost însărcinat autorul și care, spune d-sa, n'au dobândit forma definitivă, decât după consultarea societăților.

Nu ne spune însă autorul, dacă aceste formulare au devenit obligatorii și dacă da, unde s'a publicat obligativitatea acestor scheme.

Știm că formularul tip de Bilanț și Profit și Pierdere la Bănci este cuprins în Regulamentul legii bancare;

Există un regulament sau Decizie Ministerială pentru soc. de asigurare cu o schemă de Bilanț?

După știința noastră nu există, de altfel și autorul la pag. 126 exprimă unele deziderate, cari ar fi de ținut în seamă la întocmirea Bilanțurilor soc. de asigurare, de unde deducem că formularul-tip din studiul d-sale n'a devenit obligatoriu.

Pentru cititorii, cari nu lucrează în Comerțul de asigurări, credem că erau necesare preciziuni asupra punctelor de mai sus.

Intrând în materia tratată de d. dr. Corneliu Dobrota, constatăm o expunere metodică și clară a sistematicii Bilanțului soc. de asigurare cu reliefarea particularităților, pe care atât Bilanțul cât și contul de Profit și Pierdere le prezintă în Asigurări.

In prezentarea Bilanțului, autorul plecând de la teoria modernă materialistă: Activ-Pasiv, pare că nu este cu totul de acord că Activul este totdeauna sinonim cu Avere și Pasivul cu Capital, observând și

d-a, ca și noi, că în Activ se pot găsi posturi, cari nu sunt Avere, precum „Pierderea", iar în Pasiv posturi, cari nu sunt Fonduri precum: „Amortizările".

Pentru acestea d-sa întrebuințează o expresiune — poate mai fericită decât aceea de Activ și Pasiv formal ș. a. *Posturi Complimentare de Activ și de Pasiv,* — care sunt considerate ca făcând parte integrantă din Activ și Pasiv, fără a le considera ca rezultatul unor „artificii contabile" ca W. le Coutre, de care aci nu s'a lăsat influențat, deși l-a folosit.

Când este vorba însă să încadreze unele conturi în aceste posturi, autorul nu ia o atitudine fermă și se lasă influențat de Walter le Coutre.

La pag. 65 vorbind despre: *„Acționari pentru Capital nevărsat"* spune că este un post corectiv al *„Capitalului social"* asemeneea la pag. 19; deși la aceleași pagini, tot d-sa spune categoric: „această sumă reprezintă o pretențiune a întreprinderii față de acționari", (pág. 67). Acest activ, fiind considerat *ca o pretențiune dintre cele mai ușor lichidabile,* îl vom găsi în majoritatea Bilanțurilor, între primele posturi. „De asemenea ar putea să figureze în categoria „Debitorilor diverși".

Acum, autorul trece la altă extremă. Spune că e avere ușor lichidabilă, — ceeace nu totdeauna este cazul și că ar putea figura printre „Debitori, — ceeace ar fi contra dispozițiunilor din Codul Comercial, căci s'ar pierde urma vărsămintelor neefectuate.

Față de cele ce am scris și în alte împrejurări în această Revistă, credem că nu se mai poate susține că postul „Acționari" este un post corectiv, ci un post de Avere — creanță cu sau fără scadență.

Asemenea în ce primește „Pierderea", autorul adoptă punctul de vedere că ar fi un post rectificativ de Pasiv, — (pag. 123) d-sa însă — spre deosebire de alți autori — pune și aceste conturi în categoria Conturilor de Activ, dar fără caracter de Avere, ceeace susținem și noi numai că dăm altă explicație Pierderii în Activ ș. a. reprezintă ce s'a consumat din Fonduri, fără o contravaloare.

Fondurile din Pasiv trebue să rămână așa cum sunt până se decide modul de acoperire al Pierderii.

Ca o particularitate la soc. de asigurare, autorul între A) *Fonduri proprii* și C) *Fonduri străine* introduce o categorie specială, B) *Obligațiuni față de asigurați.*

Ne întrebăm dacă sunt „Obligațiuni", nu sunt: Fonduri străine? Este drept că au un caracter special, dar aceasta se poate arăta într'o subgrupă separată. Sau autorul a vrut să dea acestor posturi un caracter intermediar între Fonduri proprii și cele streine.

In cazul acesta ar fi trebuit să desvolte această idee, — pentru care se pot găsi argumente.

Autorul tratează mai pe larg posturile de Rezerve caracteristice soc. de asigurare (matematice, technice, pentru daune) arătând că impropriu sunt denumite Rezerve, dar nu ne spune dacă nu s'ar putea ca în asemenea posturi să fie cuprinse și adevărate Rezerve și anume dacă este justă interpretarea dată de unii autori „Rezervei matematice,

care s'ar cuveni în întregime asiguraților — indiferent dacă ar depăși sau nu cuantumul exact teoretic, dacă un asemenea calcul ar fi posibil.

Autorul încheie Analiza Bilanțului prin Conturi de Ordine și Conturi de Evidență, pe care însă nu ține să le separe așa cum le-am separat noi, după caracterul posturilor înregistrate *).

Atunci de ce să mai întrebuințăm două denumiri și să nu folosim sau expresia „*Conturi de ordine*", ori „*Conturi de Evidență*".

Faptul că s'a ajuns la două expresiuni, dovedește că intuitiv s'a voit să se facă o distincție între operațiunile contabilizate la aceste conturi.

Lucrarea d-lui dr. Corneliu Dobrota ca și celelalte lucrări ale d-sale, între cari menționăm în mod special „Controlul budgetar" dovedește interesul, pe care d-sa îl poartă disciplinei contabile, care are în d-sa un cercetător devotat și bine pregătit.

Dr. V. M. Ioachim

Dr. P. DRAGANESCU BRATEȘ. Contul de Profit și Pierdere și Bilanțul tip industrial pag. 27.

Broșura cu titlul de mai sus cuprinde conferința ținută de autor la Consiliul Superior al Corpului în ciclul de conferințe privind „Normarea Contabilității".

In tratarea acestui subiect, d. dr. Drăgănescu Brateș nu pornește numai de la „*Intreprindere*" ca punct de reper pentru desfășurarea contururilor și reprezentarea mișcărilor posturilor patrimoniale, ci de la ideea de *Patrimoniu* — atașat unui subiect de patrimoniu — căci spune autorul:

1) Sau ideea de întreprindere are o sferă extrem de largă, incluzând toate administrațiile patrimoniale.

2) Ori, contabilitatea se reduce la simpla înregistrare a operațiilor comerciale.

Autorul, după ce arată contribuția remarcabilă pe care literatura și technica contabilă germană a adus-o pe tărâmul teoretic și practic al contabilității, relevă că și autorii români pot revendica participarea lor la progresele disciplinei contabile, dând ca exemplu între altele teoriile formulate cu privire la funcționarea și clasificarea conturilor și introducerea în contabilitate a Conturilor de Ordine și Evidență, cărora literatura germană abia în ultimii ani le-a dat importanță, fără a fi reușit să le integreze în cadrul de conturi.

D-l Drăgănescu Brateș adoptă punctul de vedere formulat în ultimii ani de literatura română ș. a. că între aceste două categorii de conturi este numai o asemănare formală — în fond sunt însă deosebiri esențiale — și aci relevăm interesanta deosebire pe care o face autorul ș. a. *Conturi de ordine cuprind activ și pasiv reciproc* CONDIȚIONAT *pe baza de realitate (bunuri primite sau date în garanție) iar conturi de Evidență activ și pasiv reciproc realizabil pe baza de eventualități.*

*) Vezi Revista de Comerț și Contabilitate Nr. 10—12/1937.

D-sa mai departe stărue asupra noțiunei de Capital, care nici în literatura germană nu are o semnificațiune unanim recunoscută, chiar în materie de contabilitate.

Vorbind despre Bilanțul tip, problema pe care autorul a mai tratat-o cu mulți ani înainte, d-sa arată necesitatea unor scheme obligatorii pe mari ramuri economice, mai ales într'o economie dirijată.

Expune punctele de vedere de la care s'a pornit în Germania pentru standardizarea Bilanțurilor — ș. a. lichiditatea, funcțiunea economică, importanța economică a întreprinderii.

Arată stadiul lucrărilor la noi în această chestiune. D-sa făcând parte din Comisiunea, care a lucrat sub prezidența d-lui prof. Sp. Iacobescu, recomandă schemele acestei Comisiuni cu unele modificări de amănunt propuse de d-sa.

Autorul atinge cu acest prilej trei chestiuni importante, care credem, că trebue tratate separat, soluționarea lor nefiind condiționate de schemele de Bilanț. Aceste chestiuni sunt: *reevaluarea, costul și impunerea fiscală.*

Acestea ridică atâtea probleme de ordin economic, comercial, fiscal, social în cât standardizarea Bilanțurilor — o soluție formală — nu rezolvă fondul acestor probleme.

Chiar în Germania cu o legislație amănunțită privind normarea Contabilității, nu s'a ajuns la o concepție unitară în ce privește beneficiul și nici nu s'a renunțat la verificarea contabilității spre a stabili beneficiul impozabil.

Desigur că se poate ușura lucrarea fiscului, separându-i prin contabilitate sau extra contabil acele posturi, asupra cărora nu e nici un dubiu că sunt impozabile — ceeace și azi de multe ori se face.

Autorul dă o schemă de Bilanț și Cont de Profit și Pierdere industrial, păstrând cadru general de conturi al d-lui prof. Sp. Iacobescu.

De aceea, vedem că d-sa trece drept „Capital" — în înțelesul de mijloace proprii: *Fondul de Amortizare,* un punct de vedere pe care credem că puțini îl mai au acum.

Asemenea vedem că trece la „Capital" Fondul Casei de Pensii și Asistență, care de cele mai multe ori constitue un Fond reprezentând drepturi ale personalului la pensie, deci aparține acestora, nu întreprinderii.

Schema sa de Bilanț nu are grupa „Conturi Rectificative" — unde putea să pună Fondul de Amortizare.

In schimb, găsim că a procedat bine considerând contul „Acționari" ca Avere — creanță.

Asemenea lipsește din schema „contul Tranzitoriu" atât la Activ cât și la Pasiv ceeace concordă și cu punctul de vedere exprimat în această Revistă.*)

Nu suntem însă de acord cu trecerea posturilor, cari înainte erau considerate tranzitorii în grupa „*Conturi de Rezultate de Activ*" căci

*) A se vedeea Nr. 10/1943.

din moment ce au trecut pe anul următor ca Activ—Avere nu mai sunt conturi de Rezultate, ci conturi de Avere.

In schema de Profit și pierdere, găsim o specificație destul de amănunțită ca nomenclatură contabilă, după fel de cheltueală și după origina veniturilor; însă din această schemă se pare că în posturile de cheltueli intră și posturi, cari fac parte din Contul de Exploatare, fără însă a le cuprinde pe toate, căci în acest caz în Credit ar fi trebuit să se treacă produsul Vânzării — ceeace credem că n'a fost în intenția autorului.

Noi suntem de părere că trebue separate posturile, cari fac parte din Contul de Producție deci din Contul de Exploatare de Conturile cari fac parte din „Profit și Pierdere", cont, care ar trebui să cuprindă numai ce nu intră în costul industrial (materiale + salarii directe + cheltueli generale de fabricație).

Contul de Exploatare urmează să fie un cont intern, care nu se dă publicității.

Desigur că există mijloace Contabile — dacă voim să evidențiem în Profit și Pierdere unele posturi din costul producției cum ar fi „Amortizările", — trecând în debit și credit aceiași sumă.

Acesta este și punctul de vedere la care s'a oprit Comisiunea pentru Normarea Contabilității de sub Președinția d-lui prof. I. N. Evian, când s'a discutat reglementarea Schemei de Bilanț și Profit și Pierdere.

In orice caz, schema de Profit și Pierdere industrial ridică probleme interesante pentru a căror soluționare contribuția Asociațiunilor profesionale de producători este necesară.

Dr. Vim.

„Românizarea Economiei Naționale" de **Prof. CONSTANT GEORGESCU**, Ed. Dacia Traiană, București 1942.

Autorul privește chestiunea din următoarele puncte de vedere:

1. Al doctrinei naționalismului economic în general;
2. Al doctrinei naționalismului economic românesc și
3. Al înfăptuirilor realizate în România.

Doctrina naționalismului economic se reazimă pe principiul că fiecare națiune trebue să se bucure de o neatârnare completă, nu numai din punct de vedere politic, ci și din punct de vedere economic.. (p. 6). Doctrina naționalismului economic constitue o „idee-forță".

Doctrina și practica naționalismului economic în România a izvorît din adâncul instinctului de conservare al poporului (p. 9). Autorul face numeroase citate din istoria neamului românesc din care se vede că măsurile restrictive contra străinilor constituiau la început dreptul cutumier și apoi dreptul scris în Țările Românești; cu toate acestea, din cauza lipsei unei administrațiuni energice, numărul străinilor a sporit considerabil (p. 10). Citează numele marilor naționaliști: Dionisie Popp Marțian, Mihal Kogălniceanu, Petre S. Aurelian, Mihail Eminescu — un adevărat precursor al gândirii economice românești — prof. N. Basilescu, prof. A. C. Cuza, care a elaborat doctrina naționalismului economic din România pe baza științifice și a renovat-o (p. 16).

Emil Costinescu, Vintilă Brătianu cu formula „prin noi înșine", Nicolae D. Xenopol, creatorul Academiei de Inalte Studii Comerciale, Ștefan Zeletin, savantul profesor C. Rădulescu-Motru, prof. Nichifor Crainic, prof. Mihail Manoilescu prin lucrarea „Le protectionisme" care a avut răsunet chiar în străinătate, Nic. Iorga, A. D. Xenopol, dr. C. Istrate, B. P. Hajdeu, Vasile Conta, Take Protopopescu, Spiru Haret, ing. Alex. Topliceanu, dr. C. Moteanu, ing. Arcadian, ing. Pompiliu Nicolau, prof. Gh. N. Leon, prof. Aristide Basilescu și alții cari au arătat pericolul străinismului în România pentru poporul de baștină.

Cu toate numeroasele lucrări și valoroasele contribuții aduse în această chestiune națională prin presă (ziare și reviste) și prin conferințe, nu se formase în trecut o conștiință unanimă asupra necesității acestei acțiuni, observă autorul (pag. 23).

In ce privește înfăptuirile doctrinei naționalismului economic în România autorul distinge șapte perioade:

1. Dela 1800—1829 caracterizată ca o perioadă de protestare ce-și găsește expresia în revoluția lui Tudor Vladimirescu;

2. Dela 1829—1859 perioada de invazie a străinilor și a capitalului străin în România; (p. 25) în urma tratatului dela Adrianopol din 1829, fiind acordată libertatea comerțului în principatele Dunărene, românii iau contact cu economia capitalistă din Occident și, nefiind pregătiți pentru noul regim românii sunt înlocuiți în comerțul modern și în toată activitatea economică prin străini.

3. Dela 1859—1887, caracterizată prin românizarea întreprinderilor economice de stat și prin creiarea instituțiunilor fundamentale de credit, secularizarea bunurilor mânăstirești a fost primul act de independență a guvernului român, după unire, față de puterile străine (p. 26), se înființează „Creditul Funciar Rural" în 1872 și Banca Națională a României, în 1880; tot în 1880 se răscumpără de Stat concesiunea căilor ferate și a monopolului tutunului;

4. Dela 1887—1914, constitue perioada de încurajare a industriei în România, în baza legii pentru încurajareae industriei naționale din 1887 revizuită în 1912; un tarif vamal protecționist se votează în 1904, în 1903 legea pentru organizarea băncilor populare; în 1911 se înființează Societatea Tramvaelor din București; tot atunci (în 1911) ia ființă Banca Românească și a.;

5. Dela 1914—1927 perioadă caracterizată printr'o viguroasă expansiune a operei de românizare (p. 29); taxele aur la export sporesc stocul de aur al Băncii Naționale dela 154 mil. la 1914, la 446 milioane lei aur la 1916; primul împrumut intern în 1916 se începe cu o subscripție de 400 milioane lei; dela 1920 după întregire până la 1927 se înființează numeroase societăți comeciale și industriale, cu capital, conducere și personal românesc;

6. Dela 1927 la 1938 constitue perioada de regres a acțiunii de românizare; regresul este urmarea tratamentului egal — chiar privilegiat — acordat capitalurilor străine pentru a fi atrase în România; în 1929 se suprimă dispoziținea din legea minelor din 1924 care prevedea că întreprinderile petrolifere românești pot obține terenuri pe-

trolifere dela Stat prin bună învoială; se suprimă avantagiile fiscale acordate întreprinderilor cu capital național prin legea contrib. dir. din 1923; concordatul preventiv și apoi legea conversiunii din 1934 sdruncină creditul și poziția multor bănci; totuși se remarcă unele *svâcniri de redresare* (p. 32); soc. Gaz Metan, Zărnești, Nitrogen sunt românizate, în 1937 și tot atunci B-ca Națională a României înființează instituțiunile de credit speciale pentru finanțarea întreprinderilor romnâești, (agricultori, mtseriași etc.);

7. Dela 1938—1942 constitue perioada culminantă în realizarea de drept și de fapt a românizării economiei naționale; guvernul A. C. Cuza-Octavian Goga preconizează în Dec. 1938 formula: *„România a Românilor și numai a Românilor"*; urmează legile din 10 Iulie 1940, 5 Oct. 1940, 31 Dec. 1940, 25 Martie 1941, 28 Martie 1941 și a. pentru exproprieri de întreprinderi și proprietăți în favoarea Statului; Banca Națională a României cumpără toate acțiunile societății de telefoane, se nominalizează toate acțiunile la purtător; se înființează Institutul de Credit Românesc la 30 Mai 1941; prin toate măsurile luate de D-l Mareșal Ion Antoonescu, Conducătorul Statului românizarea a intrat înttr'o reală fază de ascensiune devenind constructivă pe tot cuprinsul țării și efectiv apliccată (p. 35—36), ca un *imperativ al vieții de Stat.*

Pentru ca succesul să fie asigurat este necesară o operă de reeducare a românilor în scopul de a-i îndrepta către îndeletnicirile lucrative, operă care incumbă școalei, familiei și Statului (p. 38).

Lucrarea d-lui prof. Constant Georgescu este o expunere metodică și bine studiată a străduințelor neamului nostru de a fi stăpâni pe destinele economice, fără de care stăpânire neatârnarea politică n'are valoare.

Dr. Brateș

„ROCEGO"
ROMULUS C. GONTA
Reprezentanțe — Agentură — Comision
Of. reg. com. Nr. 31/942
IMPORT — EXPORT
București, Pasagiul Român Nr. 15; cont C. E. C. 5489; cont Banca Chrisoveloni, Banca Urbană, Banca Centrală pentru Industrie și Comerț, Banca Timișoarei — Telefon 3.14.75.
Import de: Blănuri fine, pânzeturi, ștofe, manufactură, galanterie, încălțăminte, marochinărie, mașini, accesorii și materiale pentru industria geofie.
Export de: Animale și produse animale, produse agicole.
Preia diferite reprezentanțe diu țară și străinătate.

Colegiale

— D-l *Gheron Neta* expret-contabil și profesor la Acaademia Comercială, a fost numit Ministru de Finanțe.

— D-l *Prof. Marin Mazilescu* a fost numit Director General al Regiei Asigurărilor publice.

— D-l *N. Ioanițiu*, Director general Cartea Românească, a fost decorat cu ordinul „Coroana României în gradul de Mare Ofițer".

— D-l *Dr. Drăgănescu-Brateș* a fost numit Conferențiar pentru Contabilitate industrială la Școala Politechnică din Cernăuți.

— D-l *Vasile Gârdu* a fost înaintat Sub-Director general P. T. T.

— La concursul ținut la Școala Politechnică din București pentru ocuparea Conferinței de Contabilitate a reușit d-l Dr. *V. M. Ioachim.*

— Colegii noștri d-nii *Ilie Mecu* și *Dem. Constantinescu* au fost realeși cenzori de adunările generale respective, primul la Banca Națională a României, secundul la Banca Românească.

— D-l *Nicolae Penescu*, Vice Președinte al Sfatului Negustoresc, a fost numit membru titular în Consiliul legislativ al muncii, Secția Comerț, ca reprezentant patronal.

— D-l *V. Maievschi*, fost Director al Contrib. directe a fost numit Director general al Corpului de inspectori speciali.

D-l *Simion Alexandrescu* a fost numit Subdirector general al Casei de Depuneri și Consemnațiuni.

D-l *N. Th. Denischiotu* a fost numit Secretar general al Ministerului Economiei Naționale.

— *Conducerea Secțiunii Galați* este rugată a rezolva cererile colegilor de a fi înscriși și înaintați, deoarece aflăm, cu regret, că de aproape un an nu a mai ținut nici o ședință pentru rezolvarea lor.

— *Buletinul Contabililor* din Ianuarie—Februarie 944 publică următoarele rânduri, pe care le reproducem cu plăcere :

„Revista Generală de Comerț și Contabilitate intră în al „35-lea an de activitate. Primul număr a apărut în Ianuarie 1908.

„Pentru o publicațiune profesională, trei zeci și cinci de „ani de existență, reprezintă mai mult de cât un record.

„Ceea ce trebue să reținem de la această inaugurare, este „atmosfera de înțelegere frățească și spiritul de curată camara„deriе, de care au fost pătrunși toți colegii din Corpul „Absolv. Școalelor Superioare de Comerț, pentru a prezenta „contabililor din întreaga țară, o frumoasă și înălțătoare „pildă.

„Ca și în trecut, acest număr ne înfățișează un sumar bo„gat și interesant".

— A apărut în Editura Intreprinderile Al. Botez

TRATAT DE CONTABILITATE
cu aplicație la Industrie

Vol. I. — CONTABILITATE GENERALĂ
de
Dr. V. M. IOACHIM

Prețul: Lei 400 pe hârtie obișnuită.
Lei 600 pe hârtie Velină.
Vol. II *Contabilitatea în Industrie* apare în curând.

Dela Secțiuni

DOLJ-Craiova. Inscrieri: *Contabil Autorizat* d-l Mihail I. Mladinescu. *Contabil stagiar:* d-șoarele Elena Iordache și Virginia Lăzărescu.

Lămuriri juridice, fiscale, comerciale și contabile

— *Păstrarea actelor justificative.* Spre deosebire de Codul Comercial, care prevede numai un termen de 2 ani pentru păstrarea facturilor și de legea timbrului, care prevede cu termen de 5 ani, legea contribuțiunilor directe la art. 41 al. 5 prevede *„păstrarea registrelor împreună cu toate actele justificative, pe baza cărora s'au înregistrat operațiunile întreprinderii, documentele Comerciale, scrisorile și telegramele timp de 10 (zece) ani de la ultima viză a registrelor"*.

Atragem atențiunea Contabililor asupra acestei importante dispoziții, — care — neobservată — poate da loc la neplăceri destul de mari.

— *Viza Registrului de Cassă.* Fiind întrebați de mai mulți

cititori dacă Registrul de Casă înființat prin Legea specială din Martie 1943 se vizează de fine de an, arătăm că punctul nostru de vedere este că nu se vizează, întrucât viza anuală a registrelor este prevăzută în codul de comerț pentru registrele comerciale prevăzute în cod. De aceea, nici Cartea Mare — prevăzută de legea timbrului — nu de Codul Comercial, nu se vizează anual.

In legea Registrului de Cassă se prevede numai viza la înființarea registrului, nu și în fiecare an.

Ținerea registrului nu s'a suspendat, numai controlul aplicării legii s'a suspendat, până la întocmirea Instrucțiunilor, cari nu s'au mai întocmit.

— *Jurnalul pe foi volante.* Jurnalul legal pe foi volante s'a încetățenit și la noi chiar fără vreo dispoziție de lege specială.

Tribunalele arătând un larg spirit de înțelegere al vremurilor, parafează și vizează foi volante cu condiția ca la sfârșitul anului să fie legate și prezentate astfel la viza anuală.

— Intrucât unora din instituțiuni, unde organizarea Contabilității implică mai multe registre „Jurnal", prevăzute de Codul de Comerț, li s'a refuzat viza *Jurnalului de casă,* care nu este același lucru cu registrul de Casă înființat prin legea specială, atragem atențiunea colegilor să dea locului în drept explicațiunile inerente pentru a înlătura confuzia.

VIZA REGISTRELOR

Adăugirea unor dispoziții la art. 26 și 27 cod. com.

Anul acesta, Tribunalul Comercial Ilfov a luat măsura — printr'o ordonanță prezidențială — de a nu mai da viza de încheiere decât până la o anumita data, care s'a fixat la 1 Februarie și apoi s'a prelungit până la 1 Martie.

Netemeinicia acestei măsuri a fost arătată de colegii noștri la timp prin presă [1]). De oarece demersurile făcute atât de asociațiunile profesionale cât și de conducătorii de contabilitate din diverse întreprinderi nu au avut darul să convingă Tribunalul Comercial de ilegalitatea măsurii luate, ca să se evite pierderea de vreme ca procese inutile, Ministerul de Justiție, care de la început s'a atașat punctului de vedere al întreprinderilor, a făcut un Decret-lege interpretativ al art. 27 cod com.

---

1) A se vedea articolul d-lor Dr. V. M. Ioachim în ziarul „Argus" Nr. 9240 din 27 (II) 944 și articolul d-lui G. Susnea în Buletinul Contabilelor Nr. 1—2/944.

Dăm mai jos textul Decretului :

ART. I. — Articolul 26 din codul comercial va avea urdătorul cuprins :

Registrele obligatorii vor fi numerotate pe fiecare pagină și, afară de registrul copier, parafate de un judecător al tribunalului locului de reședință al comerciantului, sau de către judecătorul de pace respectiv, în localitățile unde nu există tribunal.

Pe ultima pagină a acestor registre, judecătorul va constata numărul filelor ce compun fiecare registru și va semna această certificare, punând sigiliul tribunalului sau al judecătoriei.

Formalitățile prevăzute de articolul de față și vor putea efectua la începutul noului an chiar dacă registrele folosite în anul espirat nu au fost încheiate și vizate, în condițiunile articolului următor.

ART. II. — Articolul 27 din codul comercial va avea următorul cuprins :

Registrele pe care comerciantul este obligat a le avea afară de copier, vor fi prezentate tribunalului sau judecătorului de pace, la finele fiecărui an comercial și cel mult până la încheirea bilanțului, spre încheiere și viză.

Tribunalul sau judecătorul de pace va pune imediat, sub ultima operațiune înscrisă, următoarea viză: „Astăzi, la..., anul..., s'a prezentat registrul (jurnal inventar) al comerciantului... și s'a vizat cu a noastră semnătură, punându-se și sigiliul tribunalului sau judecătoriei.

Cronica Revistelor

Buletinul Contabililor Anul VIII, Ian.—Febr. 1944. Publicația periodică a colegilor dela Sect. Ilfov, devine din ce în ce mai interesantă.

Numărul acesta, primul din acest an, cuprinde câteva cuvinte pioase în amintirea înaintașului nostru ilustru Gr. Trancu Iași, dela a cărui plecare dintre noi au trecut patru ani. D. Const. Grama a găsit câteva cuvinte minunate în această evocare.

Colegul Gh. Șușnea lămurește o chestiune foarte însemnată: „Viza registrelor obligatorii", în sensul că nu poate fi impus nici un termen pentru această viză, ea având numai caracterul de a da o dată certă până până la care au fost trecute înregistrările.

D. Gh. Z. Crețulescu tratează cu multă competință „Inregistrarea prevederilor", amortismente și rezerve, privind mai ales latura fiscală.

„Inventarierea bunurilor din punct de vedere fiscal de D-tru I. Pătru, conține o propunere care poate da loc încă la discuțiuni, ca din cheltuelile de regie 50 la sută să fie considerate cheltueli de desfacere și deci acoperite din vânzarea anului închis, iar 50 la sută la fiecare articol din cota parte să fie înglobată în costul de inventariere.

D. dr. Vasile Stăniloiu se ocupă de rolul Casei Autonome de Finanțare C. A. F. A. pentru finanțarea investițiilor publice.

N. Trandafirescu-Nămăești publică partea II-a din Deziderate Contabile cu propuneri sugestive.

Importante sunt informațiunile și relatările cu caracter administrativ profesional, recenziile și mai ales rubrica „Insemnări pentru contabili" cu deciziuni și lămuriri fiscale de C. I. P.

Revista Limbii și Culturii Germane, Director Prof. Dr. I. V. Pătrășcanu, Anul III. Nr. 2—4, Iulie 1943—Martie 1944, închinat centenarului dela moartea lui Fr. Hölderin.

Dl. Prof. Dr. I. V. Pătrășcanu face un studiu asupra romantismului Friedrich Hölderin (1770—1843). Cât de pilduitoare este aprecierea: „Poetul a adunat și dăruit lumii și semenilor lui cele mai frumoase flori; iar lumea i-a dat: spini". Se vede că așa a fost întotdeauna răsplătită acțiunea cea bună. Ideea centrală a concepției și operei lui Hölderin este: frumosul.

Urmează traduceri, un studiu foarte interesant al d-ei Leonte Tita despre „Eternul omenesc în opera estetică a lui Friedrich Schiller", recenzii etc.

Dr. Brateș

„Economia Română" Buletinul Ministerului Economiei Naționalle. Anul XXV. Nr. 9—10 din Sept.—Oct. 943.

„Aspecte ale structurii economice a României" de George Cumpănașu

Tratând despre structura economică a țării noastre după evenimentele petrecute în vara anului 1940, d. George Cunpănașu, referent la Oficiul de Studii din M. E. N. face unele considerațiuni de ordin general cu privire la structura economiei românești, la poziția României economice și politice în concertul popoarelor, ajutând astfel la cnearea unei juste judecăți asupra structurii economice a României.

Mai semnează studii d-nii *ing. Staori Ghiolu: „Gazogenul în tracțiunea automobilă". Roman Moldovan „Definirea conceptului de venit național și metodele utilizate pentru calcularea lui".*

Revista e complitată de o foarte bogată documentare internă și externă asupra tuturor ramurilor de activitate economică și numeroase informații de specialitate din toate țările.

„A. L. A. C. I. Anul XIV — Nr. 11—12; Nov,—Dec. 43.

D. Cristian Petrescu în: „Organizarea economică și perspective sociale după războiu". Face unele anticipări asupra rezultatului războiului actual, care spune d-sa este și un război pe tărânul ideilor și organizării, pacea va aduce:

1. Ca pastulate: mai multă dreptate socială, mai multă libertate decât astăzi și totuși mai multă ordine.

2. Ca metoda necesare: organizarea, pe toate planurile și conducerea.

Ion I. Conciu: Considerațiuni asupra activității băncilor românești dela 1919—1943.

Autorul împarte epoca de după război în trei perioade:

a) perioada 1919—1930, dominată de consecințele favorabile și nefavorabile ale războiului, pe care o mai numește perioada de adaptare și desvoltare;

b) perioada 1931—1941, dominată de consecințele crizei economice isbucnită în toamna anului 1929 și a crizei bancare dela începutul anului 1931, aceasta putând fi numită perioada de verificare și asanare a organizației în bancare;

c) perioada 1941—43 pentru activitatea băncilor în timpul actualului război.

Analele Economce și Statistice Nr. 10-12; — Oct.—Dec. 943.

„Literatura economică românească până la Unirea Principatelor" schiță bibliografică de prof. Victor Slăvescu, cu un interesant material documentar adnotat de autor.

Finanțe de război exterioare. D. Mihail Lazeanu continuă studiul asupra finanțelor de război, arătând ce se înțelege prin finanțele de război exterioare, care sunt aspectele lor în actualul conflict și ce probleme ridică ele prin efectele pe care le produc, în cadrul reorganizării economice postbelice.

„Actualitatea Științei Intreprinderilor" de Petre Ercuță.

Autorul dă câteva definiții asupra acestei discipline arătând apoi rolul ce-l joacă Știința Intreprinderilor în slujba dirijerii economiei. Pentru demonstrarea acestui adevăr se ocupă de trei probleme ale acestei discipline :

A) Calculția costurilor.

B) Normarea contabilității.

C) Studiul comparativ al Intreprinderilor.

Calculația costurilor, problemă atât de vastă și desbătută, dacă ar fi întreprinsă după aceleași norme ar aduce o mare ușurare organelor Statului însărcinate cu dirijarea prețurilor, lucru care se petrece în Germania.

Normarea contabilității, adică organizarea unitară a contabilității întreprinderilor economice după planurile de conturi bine studiate prezintă următorarele avantajii :

1. face ușor comparabile situațiile contabile, mai ales cifrele referitoare la costurile proprii ale întreprinderilor;

2) pune la îndemâna întreprinderilor un sistem de conturi raționale și ușor de mânuit ;

3. ușurează controlul în ceeace privește gradul de raționalitate;

4. facilitează Statului stabilirea impozitelor pentru fiecare întreprindere în parte Studiul comparativ al întreprinderilor constă în compararea cifrelor, absolute sau procentuale, care provin din mai multe întreprinderi.

Mihail Maievschi: Câteva considerațiuni asupra problemei repartiției teritoriale a veniturilor și cheltuelilor publice.

Ilie Marinescu: Cunoașterea fenomenelor social economice.

„Producția cerealelor în România" de Șerban Gheorghiu.

„Curierul Cooperației Române" Anul XXXIV — Decembrie 1943 — Nr. 12.

Publicație periodică a Institutului Național al Cooperației, numărul de față e închinat memoriei celui ce a fost Fotin Enescu, cu ocazia împlinirii unui sfert de veac dela trecerea lui întru vecinicie.

Articolul semnat de prof. Gr. Mladeratz, ilustrează meritele acestui înfăptuitor de seamă, care a știut să se identifice cu interesele, nevoile și aspirațiile cooperației țărănești dela noi.

„Finanțarea proprie a întreprinderilor cooperative" este titlul unui interesant articol al d-lui Vasile Deafta.

Capitolul, la societățile cooperative — spre deosebire de societățile cu caracter capitalist, — este variabil (cu oarecari îngrădiri statutare), deosebire cu caracter mai mult juridic decât practic. Sporirea capitalului devine însă o necesitate în vremuri de depreciere a puterii de achiziție a banului numai astfel putând fi un mijloc eficace de finanțare proprie.

Spre deosebire de societățile capitaliste, societățile cooperative pot întrebuința ca mijloc de finanțare proprie și depunerile spre fructificare.

Al doilea mijloc de finanțare proprie a întreprinderilor în general și a celor cooperative în special îl constitue formarea de rezerve din excedentele anuale.

Ținând seamă de caracterul variabil al capitalului la societățile cooperative precum și de structura specifică a întreprinderii cooperative, autorul preconizează stimularea și încurajarea constantă și pe toate căile posibile a acumulării de cât mai însemnate rezerve de către societățile cooperative.

Un articol de foarte mare actualitate, care poate contribui într'o măsură la rezolvarea unei probleme acute este intitulat: *„Cum putem economisi lemnul de foc"* sub semnătura d-lui ing. silv. At. Haralamb.

Trebue făcute toate sforțările pentru economisirea lemnului de foc. Acest lucru este posibil prin luarea anumitor măsuri ca din arderea lemnului să se tragă cel mai mare folos, în primul rând prin mărirea puterii calorifice a lemnului prin uscare. Numai prin această măsură, economia realizată e evaluată la aproape 800 milioane lei anual. Apoi, prin folosirea de sobe bune și bine întreținute se sporește aceeastă economie de lemne de foc, care s'ar putea folosi în alte scopuri aducând mai mult folos.

Numeroase știri cooperatiste, vești din străinătate și recenzii completează revista.

Independența Economică Septemvrie-Decemvrie 1943.

Cuprinde cele două comunicări făcute la „Institutul de cercetări și economice „Virgil N. Madgearu" s. a. comunicarea d-lui prof. I. Rădulcanu despre „Inceputurile istorice în Economia Politică" și comunicarea d-lui M. A. Lupu despre „Planul Beveridge".

In același număr prof. G. Mladenatz continuă studiul său despre: „Noile fundamente ale științei economice".

Revista Administrația Financiară Nr. 197 cu un prim articol al d-lui magistrat *I. Popescu Copăceni* despre: Expertiza Contabilă în materie fiscală în care arată rolul important al expertului, — pe care însă îl îngrădește la expunerea contabilă. **Doxan**

REVISTA „OBSERVATORUL Social-Economic" No. 6 Noemvrie-Decemvrie 1943

In cetatea situată la poalele Tâmpei, în Brașovul cu străveche vieață culturală, acolo unde cruzimile și nedreptățile vremurilor actuale au aruncat Academia Comercială clujană, un grup de profesori strânși în jurul rectorului Victor Jinga au făcut să reapară după o întrerupere de 4 ani., revista- „Observatorul Social-Economic". Cu fiecare număr al ei, această publicație, aduce valoroase contribuții în cercetarea și lămurirea complexelor fenomene social-economice. Numărul de față, un impozant volum de 200 de pagini, tipărit în excelente condițiuni tehnice, prezintă o serie de articole de înaltă factură științifică, o cronică variată și bine susținută cât și o seamă de importante recenzii.

Incercarea noastră de a prezenta această revistă într'o scurtă dare de seaemă, va reuși doar să dea o foarte ușcară imagine despre conținutul ei atât de bogat și variat.

„Observatorul Social-Economic" dela Brașov, ca organ periodic al Institutului de Cercetări Economice și Sociale din acest oraș, se poate situa, alături de cele mai mari publicații simialre din străinătate.

Numărul pe Noemvrie—Decemvrie 1943, închină primele pagini împlinirii unui sfert de veac dela Unirea Transilvaniei cu Țara mamă. Desprindem din primele rânduri, datorite directorului revistei, Profesorul Victor Jinga, aceste frumoase cuvinte menite să sublinieze solemnitatea actului dela Alba-Iulia din 1 Decemvrie 1918: „Biruise dreptatea unui neam obidit veacuri de-arândul, se așezase libertatea pe seama unei națiuni de alese ascendențe și de îndreptățită mărire viitoare".

In restul articolelor remarcăm numele Profesorului Corrado Gini, decanul Facultății de Statistică a Universității dni Roma întitulat: „Bazele evaluărilor bogăției naționale" în care autorul prezintă pe rând principiile cae stau la baza evaluării bunurilor, categoriile de bunuri, sistemele lor de evaluare cât și o seamă de judicioase sugestii în legătură cu toate aceste probleme. Din lipsă de spațiu nu putem insista mai mult asupra acesuti studiu extins pe 30 pagini.

Profesorul Dumitru Voina demonstrează necesitatea contabilității duble în păstrarea evidenței patrimoniului public în studiul: „Contabilitatea publică și sistemul de contabilitate digrafic".

„Dincolo de burghezie și capitalism" întitulează studiul său — în continuare din numărul trecut al revistei — Profesorul Victor Jinga. Domnia-sa reușește în lumina unei științifice analize să aducă o prețioasă contribuție într'un sector al economiei politice atât de discutat și totuși attâ de confuz cum este cel al burgheziei și al capitalismului.

Secretarul de redacție, Conferențiarul Augustin Tătaru, este autorul articolului „Economiști români și problema țărănimei", în care chestiunea țărănească ce a constituit — alături de problema evreiască și a socialismului — punctele principale în preocupările scriitorilor români, este amplu prezentată. Se pare că acest articol nu constitue decât un început în studierea unei probleme atât de complexe cum este problema țărănească. Noi așteptăm cu viu interes apariția altor articole care să completeze pe cel din numărul de față.

Alte articole semnează d-nii: Dr. Emil Micu, despre: „Branul și Cetatea Branului", Dr. Alexandru Herlea, despre: „Securitatea drepturilor și formalismul fiscal în procedua juridică", și Dr. Igan Tarța, despre: „Obiectul studiului economiei exploatărilor".

Cronica vie și antrenantă este susținută de: Gheorghe Dragoș, Eugen Demetrescu, A. Gociman, I. V. Tocitu, I. Achim, etc...

Recenziile, bine prinse, sunt semnate în majoritatea lor de Augustin Tătaru, apoi de Iosif, Gârbacea, Vasile Pop, Gh. Dimitriu și alții...

— BULETIN de l'Association suisse des experts-comptables Biel, Bienne, Noembie 1943, ne sosește cu oarecare întârziere ,dar totuși ne vine cuprnzând studii interesante ale colegilor elvețieni asupra: Impozitului anticipat intodus la 1 Septembrie 1943 de „Consiliul Federal asupra dobânzilor, rentelor, părților de beneficiu și losurilor de Frédéric Scheurer; procentele de amortizări trebue să fie în raport cu durata existenții în stare de a utilizate a diferitelor investiții, de Hermann Flury, Zurich și a.

BULETIN de l'Association suisse des experts-comptables, Biel-Bienne-Elveția, Decembrie 1943 și Ianuarie 1944.

Ne bucurăm când, în aceste vremuri, mai primim câte o rază de lumină care străbate la noi ca prin negură.

Colegii noștri elvețieni ne urează un an bun, ne arată părerea lor despre fondul de comerț, despre însemnătatea datelor contabile pentru statistici în vederea comparațiunilor în și între întreprinderi, și ne dau o serie de indicațiuni și probleme în legătură cu examenul de expert contabil și rolul expertului contabil.

ALEXANDRU A. GEORGESCU
AGENT OFICIAL
La Bursa de Efecte, Acțiuni și Schimb din București
EXPERT CONTABIL
Birou: Str. Ion Ghica Nr. 2. — Telefon 5.28.66
(Vis-à-vis de Corpul Experților Contabili)
Domiciliu: Str. Vasile Lascăr Nr. 33. — Telefon 2.42.85
Execută orice ordine de cumpărări și vânzări de acțiuni și efecte publice

De la Corpul Absolvenților Școlilor Superioare de Comerț și Liceelor Comerciale din România

CONVOCARE

Domnii membri ai Corpului Absolv. Școalelor Superioare de Comerț și Liceelor Comerciale din România, sunt convocați în Adunare generală ordinară pentru ziua de Duminică 30 Aprilie 1944 ora 11 dim. la sediul Corpului din București, strada Teilor No. 12, la ordinea zilei fiind:

1) Darea de seamă, Bilanțul și Contul de gestiune încheiate la 31 Decemvrie 1943 precum și proectul de buget pe anul 1944.

2) Raportul Cenzorilor.

3) Descărcarea Consiliului de Adție de gestiune pe anul expirat.

4) Alegerea a cinci membri în Consiliul de Adție în locul d-lor Nicolae Butculescu, Dr. V. M. Ioachim, Aureliu Marinescu, Dr. P. Drăgănescu-Brateș și Profesor Jean Petrescu eșiți la sorți.

Membrii eșiți la sorți sunt relegibili, conform art. 11 din statut.

5. Alegerea a trei cenzori și a trei cenzori supleanți, conform art. 24 din statut. Cenzorii sunt reeligibili.

6) Diverse.

Nu vor puteta lua parte la votul adunării generale ordinare de cât membrii la curent cu plata cotizației și cu cel puțin 6 luni vechime, conform art. 9 din Statut.

In cazul când adunarea nu se va putea ține în zioa convocării, se amână pentru ziua de 7 Maiu 1944 în acelaș loc și la aceiaș oră, când se va ține cu ori ce număr de membri și cu aceiaș ordine de zi.

Comitetul

DAREA DE SEAMA PE 1943

Am încheiat un an greu, greu sub toate privințele. Oțeliți însă, cu vrerea celui de sus, am activat din răsputeri pentru ca revista să apară în bune condițiuni ca format și conținut.

Spre marea noastră satisfacție am obținut și unele realizări cu caracter moral și material.

Deși cu conținut ceva mai redus, totuși articolele importante publicate au compensat și mulțumit cu prisosință pe colegii abonați, cari vă-

zând și caracterul curat cultural al acțiunii noastre — evidențiat și prin costul extrem de redus fixat pentru abonamente — ne-au încurajat rămânând credincioși ideii ce o reprezentăm.

— Prin participarea noastră la sărbătorirea centenarului lui Th. Ștefănescu am dat acestui eveniment toată contribuția necesară pentru ca numele aceluia care a fost primul profesor român de contabilitate la prima școală comercială — operă a sa — deci părintele contabilității în țara noastră, să rămână nemuritor. Vitrina cea mare a librăriei „Cartea Românească" care a găzduit timp de două săptămâni bogatul material adunat de noi pentru tineret și pentru marele public, în amintirea marelui profesor și neîntrecutului îndrumător, a avut un răsunător succes. Conferința de la Radio ținută tot cu acel prilej despre „Viața și opera lui Th. Ștefănescu a fost ascultată, dupe cum rezultă din scrisorile primite, cu mult interes de cea mai mare parte din colegii noștri din întreaga țară, iar înălțătoarea sărbătorire a fostului profesor de către școala, al cărei creator a fost, a rămas un rar exemplu pentru tineretul care a avut ocaziunea să vadă ce 'nsamnă recunoștința.

— Sesizați de modul cum s'a interpretat redactarea Decretului Lege pentru organizarea Comisariatului general al Prețurilor ne-am adresat pentru lămuriri locului în drept. Deși răspunsul primit a fost conform dorinței noastre, deși următoarea rezoluțiune pusă pe memoriul nostru: „*nu se va face nici o distincțiune între Experții Contabili cu sau fără titlu universitar*, totuși, o spunem cu tot regretul, că cea mai mare parte din colegii noștri, au avut ocaziunea să se convingă că ordinul pentru justa interpretare, nu a fost înțeles":

Cu ocazia schimbărilor de la conducerea Corpului Contabililor, Asociația noastră în dorința unei colaborări constructive a răspuns imediat apelului ce s'a făcut ca toate elementele reprezentative ale mișcării să colaboreze înlăuntrul Corpului.

De oare ce Corpul Absolvenților înțelege să meargă pe drumul trasat de fondatorii Corpului Contabililor, reprezentanții săi au considerat că pot fi mai folositor profesiunei păstrându-și libertatea de acțiune, pledând, ca și până acum, pentru o desăvârșită și sinceră Unire în cele bune în interesul general al *tuturor membrilor Corpului*.

—Dupe cum la alcătuirea actualei legi a Corpului Contabililor s'a ținut seama de doleanțele și drepturile tuturor specialiștilor cu studii comerciale și universitare la bază, dupe cum cu acel prilej s'a dat o largă publicitate proectului, tot așa, sperăm, că se va proceda și acum la o eventuală modificare a actualei legi sau la alcătuirea proectului pentru Colegiul Contabililor, Corpul Absolvenților rămânând la punctul de vedere că o asemenea reformă este bine să fie făcută în vremuri de liniște.

— Din realizările materiale am mărit fondul pentru acordarea burselor cu intențiunea de a ajuta pe elevii ai căror părinți sunt refugiați din teritoriile predate vremelnic, beneficiului rămas dânduise destinația ce va hotărâ adunarea generală.

— Ne exprimăm regretul că în cursul anului expirat am perdut doi valoroși colegi, ambii negustori cu multă vază : Aurel Budeșteanu și E. Dumitrescu Mirea, cărora Revista noastră le-a adus un pios omagiu cu ocazia trecerii în cele vecinice.

Incheem rândurile de mai sus încrezători în destinele neamului nostru atât de încercat cu gândul la aceia cari la granițe cu armele în mâini strigă cu glasuri de oțel : *Aci este pământul nostru de veacuri, aci odihnesc osemintele strămoșilor noștri*, ne-am născut în el și trebue să murim în el ca să „*Fim ce-am fost*".

COMITETUL

ABONAMENTE

încasate prin mandate poștale

T SEVERIN. — D-nii I. Alhalel Lei 150 rest 1944 și Cerbu D. Nicolae Lei 760—1944. TIMIȘOARA. — D-nii Kotroczo Adalbert Lei 150 rest 1944 și Francisc Berger Lei 150 rest 1944. GALAȚI. — Dl. N. Enachescu Lei 150 rest 1944. GIURGIU. — D-nii Ștefan Manolescu Lei 600—1944 și Corneliu I. Călduruțe Lei 360—1942. SIBIU. — Dl. Ion N. Bratu Lei 600—1944 ROMAN. — Dl. Petru Torchievici Lei 600—1944. CRAIOVA — D-nii Ștefan Antonescu Lei 150—1944 și Traian Demetrescu Lei 600—1944. C.-LUNG MUSCEL. — Dl. Ion F. Șindele Lei 600—1944. AIUD-ALBA. — Dl. Heiszer Edmund Lei 600—1944. FERDINAND-CARAS. — Dl. D. Neagoe Lei 150—1944. LOCO. — Mihail Spiratos Lei 700—1944. MIZIL. — Dl. Const. Vlădăreanu Lei 600—1944. MIRENI-PRAHOVA. — Dl. Ion G. Donciu Lei 150—1944.

Pentru susținerea revistei rugăm pe abonații noștri să recomande tuturor colegilor, contabili și comercianți, să se aboneze la revistă.

După cum avem colegi cari luptă pe front pentru unitatea neamului și păstrarea granițelor firești, trebue să avem și aci colegi cari să lupte pentru unirea și solidaritatea tuturor membrilor Corpului Contabililor.

Corpul Absolvenţilor Şcolilor Superioare de Comerţ şi Liceelor Comerciale din România

BILANŢUL

ACTIV — **încheiat la 31 Decembrie 1943** — PASIV

Casa	56.876		Fond	530.818	
Creditul Naţional Industrial	72.322		Fond pentru amortiz. Imobilului	174.534	
Banca Naţională a României	75.576		„ „ „ Mobilier.	166.402	
Garanţii	500		„ „ „ Bibliotecei	28.764	
Imobil	574.534		„ cultural Drăgănescu-Brateş	24.830	
Mobilier	203.305		„ „ I. D. L.	8.114	
Bibliotecă	30.394		„ Burse	107.717	
Efecte publice	53.840		Impozite neplătite	40.000	
„ „ P. Drăgănescu-Brateş	20.000		Revista 1944	11.140	
„ „ I. D. L.	5.112		Diverşi	108.556	1.200.905
Avansuri — Furnizori	40 000		Beneficiu		36.608
Hârtie	105.054				
		1.237.513			1.237.513

Preşedinte, NICOLAE BUTCULESCU

Secretar General, THEODOR NITZU

In jurul Programei analitice pentru Invățământul Comercial

Programa analitică pentru învățământul comercial, publicată în Monitorul Oficial No. 232 Partea I din 4 Octombrie 1943. Este foarte greu a face într'o recenzie o dare de seamă asupra unor programe analitice. Ceeace focem este mai mult o relevare a unei munci meritorii de punere la punct a normelor pentru învățământul nostru comercial.

Cele 260 pagini de înșiruire migăloasă și atentă a materiilor pe clase și pe ore, cu indicațiuni asupra felului cum să se comporte profesorii și părțile mai însemnate asupra cărora să se insiste, arată întâi dorința celor cari au pus la cale și apoi rezultatul străduinții acelor din comisiuni cari au împlinit dorința de a oferi o călăuză pentru întreg corpul profesoral, lămurind „caracterul și finalitatea școalei comerciale și înlăturând erorile" posibile până acum, „generatoare de confuzii și complicații dăunătoare".

Iată cum glăsuește și cuvântul de introducere :

„La disciplinele de specialitate, programa nouă precizează amănunțit materia și metodele de lucru, punând astfel la îndemâna profesorului — mai tânăr sau mai în vârstă — un îndreptar complet și care trebue strict urmărit în predarea acestor materii de bază pentru învățământul comercial".

„Integral această programă se aplică începând dela 1 Septembrie 1944. Măsura în care se poate aplica chiar cu începere din anul școlar 1943/44, s'a prevăzut — deasemeni — la materiile respective".

Dacă ne este permis a face o remarcă, în vederea unei viitoare reglementări — pentrucă nimic nu poate fi definitiv și nici perfect, ci totul este provizoriu și perfectibil — am propune din cl. VII, o atențiune mai mare întreprinderilor agricole, mai ales celor anexe de industrii agricole și dacă monografia bancară a fost găsită necesară, cu atât mai mult este necesară o monografie industrială, în tendința noastră de a naționaliza și desvolta industriile; împărțirea orelor rămâne de văzut. Aceasta va înlesni facerea monografiei industriale la Biroul Comercial în cl. VIII-a, sau, cel puțin, să se renunțe la monografia bancară în clasa 8-a si să se dea extindere celor trei monografii : industrială, agricolă și de transport. In ce privește expertizele contabile credem că au fost prea puțin luat în seamă, înscriindu-li-se numai cu 2 ore în cl. VII și, având în vedere că absolvenții liceelor comerciale cu bacalaureat pot deveni experți contabili, credem că ar fi nimerit să se destine mai multe ore pentru expertizele contabile fie în cl. VII fie în cl. VIII-a.

Lucrarea reprezintă un mare progres față de trecut.

Brateș

Cassa					
numerar efectiv				602.489.798	
disponibil la B. N. R.				1.117.991.371	
disponibil la C. E. C.				255.280.193	
bonuri de casă la purtător				2.750.600.000	4.726.361.3
Bonuri de casă Creditul Național Industrial					1.000.000.0
B.N.R. Devize în curs de decontare		lei	745.247.483		
Disponibil la Bănci:					
B. N. R. devize negociabile				29.937.598	
în străinătate				156.911.074	186.848.6
Bonuri de tezaur și pentru Inzestrarea Armatei:					
lombardabile B. N. R.					
în portofoliu v. n.	28.022.275	v. r.	16.832.830		
depuse	282.000.000	v. r.	282.000.000		298.832.8
	310.022.725				
Portofoliu de tiluri:					
Titluri românești — cu venit variabil:					
acțiuni cotate la bursă		v. n.	101.346.000	145.980.000	
din cari angajat	v. n. 841.500	v. r.	1.071.550		
acțiuni necot. la bursă		v. n.	257.604.146	135.924.041	
din cari angaj	v. n. 11.012.950	v. r.	13.424.607		
Titluri străine		v. n.	1.247.800	4	281.904.04
din carri angaj.	v. n. 300	v. r.	1		
Plasamentul fondului de rezervă:					
Ef. publ. gar. de stat sau lomb. B. N. R.		v. n.	315.100.031		174.422.28
din cari:					
depuse	v. n. 25.475.660	v. r.	1		
angajate	v. n. 194.165.500	v. r.	114.926.070		
gajate	v. n. 10.290.000	v. r.	5.941.920		
Portofoliu de scont — plătibil în țară					
cambii fără garanții				4.063.882.999	
„ garantate cu efecte comerciale				1.210.387.161	
„ „ „ titluri				172.185.002	
„ „ „ mărfuri				735.544.500	
„ „ „ ipoteci				45.730.628	
„ „ „ diverse și scris. de gar.				234.335.000	
„ „ „ gaj agricol				3.160.002	3.465.225.292
Din portofoliul de mai sus se află reescontat B. N. R.					
cambii fără garanții			34.901.920		
„ garantat cu ef. comerciale			1.050.000		
„ „ „ titluri			500.000		
„ „ „ mărfuri			26.659.000		
„ „ „ ipoteci			26.545.500		
„ „ „ div. și sc. gar.			15.550.000		
„ „ „ gaj. agricol			535.000		
			105.741.428		
ebitori:					
din țară — în „lei“:					
debitori fără garanții				731.354.403	
debitori garantați cu efecte comerciale				1.850.465	
„ „ „ titluri				387.737.709	
„ „ „ mărfuri				3.310.867.924	
„ „ „ ipoteci				261.357.708	
„ „ „ diverse și scr. de gar.				524.083.834	
Pentru cari sunt cambii de circulațiune:				5.217.252.043	
	în portof.		reesc. B.N.R.		
pt. debit fără gar.	316.932.220		10.630.568		
„ „ gra. ef. com	1.850.464		—		
„ „ „ titluri	156.477.220		—		
„ „ „ mărfuri	1.871.869.331		89.675.000		
„ „ „ ipoteci	130.393.409		5.978.200		
„ „ „ div. și scr. gar.	127.298.008		1.500.000		
	2.604.820.652		107.783.768		

CASCA S. A.

31 DECEMBRIE 1943 — **Pasiv**

Capital social			625.000.000
Fonduri de rezervă:			
rezervă legală		203.019.915	
rezervă specială		76.980.085	280.000.000
Fond de amortisment pentru creanțe dubioase			450.000.000
Dobânzi nerealizate la creanțe dubioase			32.436.940
Diferențe de curs nerealizate la portofoliu de titluri			65.635.625
Depuneri spre fructificare			
din țară:			
la vedere:			
cu livrete de economie la purtător	1.539.306.591		
cu livrete de economie nominat	1.856.942.300	3.396.248.891	
la termen:			
cu livrete de economie la purtător	423.659.174		
cu livrete de economie nominative	114.370.232	538.029.406	3.934.278.297
Creditori:			
din țară:			
în „lei":			
la vedere	8.848.129.106		
pe termen	476.180.682	9.819.309.788	
în „valute străine"			
la vedere	52.137.928	9.371.447.716	
din străinătate:			
în lei:			
la vedere	297.813.033		
pe termen	365.910	298.178.943	
în valute străine:			
la vedere	10.830.850		
pe termen	93.384.984	104.715.834	402.894.777	9.774.342.493
Creditori devize B. N. R. în curs de decontare: lei 745.247.488			
Angajamente de reescont:			
în țară:			
1. — Curente:			
la B. N. R. efecte scont	105.741.428		
„ „ cambii circul.	107.783.768		
„ „ „ diverse	22.202.418	235.727.614	
2. — In conversiune — cota redusă:			
la B. N. R.		2.122.20	237.849.818
Efecte și ordine de plată emise:			
simple — cu plata în țară			247.792.804
Dividende neridicate			4.356.228
Conturi diverse			37.339.321
Cont tranzitor			63.422.869
Beneficiu net			
Report din anul precedent		30.142.920	
Beneficiul anului curent		125.105.041	155.247.961

Activ

BILANȚUL GENERAL INCHE

	Report . . .		15.907.522
în „valută străină"		37.665	
		5.217.289.708	
din străinătate:			
în lei	1.486.777		
în valute streine	12.795	1.499.572	5.218.789
Creanțe în conversiune conform legii din 7.IV.934			7.960.
din cari reescontate B. N. R.	2.122.204		
Participațiuni — în țară.	în portof.	gajate	
la Intr. Ind. și Com.	249.766.301	31.770.500	281.536
Imobile:			
pentru uzul propriu și înmagaz mărfuri		114.875.016	
pentru locuințe funcționari		42.080.001	
alte imobile		61.497.010	218.452
Mobilier			36.124
Conturi diverse			11.064
Cont tranzitor			15.907.522

Debit

CONTU

Cauțiuni statutare			10.000.
Debitori pentru aval și scris. de gar. date de bancă:			
în țară		2.121.720.751	
în străinătate		90.636.962	2.212.357.
Efecte comerciale în gaj			
în portofoliu			5.860.
Cambii de circulațiune			
în portofoliu		3.542.123.711	
reescontate		107.783.768	3.649.907.
Efecte spre încasare:			
în portofoliu		679.482.477	
la corespondenți		330.415.391	1.009.897.
Ipoteci. cesiuni mărfuri în gaj și gar. diverse:			
în portofoliu			10.418.693.
Titluri în gaj:			
în portofoliu v. n.			2.497.189.
Depozite de titluri și alte valori în păstrare v. n.			3.479.254.
Debitori pentru titluri împrumutate și depuse			428.332.
Debitori pentru acreditive și diverse			2.476.116.
Depozitari de bonuri de tezaur, pt. înzestrarea armatei, bonuri de casă și bonuri cred. industr.			1.755.075.
			27.942 685.

Debit

CONTUL DE PROFIT ȘI PI

Cheltueli de administrație:			
Salarii și indemnizații		405.537.230	
Diverse		117.455.672	522.992.
Impozite și taxe:			52.197.
Dobânzi plătite:			
la depuneri		55.502.383	
la reescont		12.005.700	
la alți creditori		135.761.946	203. 270.
Comisioane plătite			11.555.
Alocații fond pentru creanțe dubioase			235.672.
Alocații la casa de pensii a pers. băncii Românești			19.211.
Beneficiul net:			
Report din anul precedent		30.142.920	
Beneficiul anului curent		125.105.041	155.247.
			1.200.146.

Președintele Consiliului de Administrație, C. I. BRATIANU

Verificat și găsit în conformitate cu registrele, codul de come

Cenzori: DEM. CONSTANTINESCU, expert contabil, ȘTEFAN

IEASCĂ S. A.

A 31 DECEMBRIE 1943 — Pasiv

Report . .		27.942.685.56
		15.907.522.35

DE ORDINE — Credit

Deponenţi de cauţiuni statutare		10.000.00
Creditori pentru aval. şi scr. de gar. date de Bancă:		
în ţară (din cari B. N. R. pentru exp. 1.559.923.229) . .	2.031.397.113	
în străinătate	180.960.600	2.212.357.71
Deponenţi de efecte comerciale în gaj		5.860.86
Deponenţi de cambii de circulaţiune		3.649.907.47
Remiteneţi de efecte spre încasare		1.009.897.86
Deponenţi de ipoteci, cesiuni, mărfuri în gaj şi garanţii diverse .		10.418.693.39
Deponenţi de titluri în gaj		2.497.189.54
Deponenţi de titluri şi alte valori în păstrare:		
din ţară	3.311.679.610	
din străinătate	167.575.167	3.479.254.77
Creditori pentru titluri împrumutate şi depuse		428.332.10
Creditori pentru acreditive şi diverse		2.476.116.20
Bonuri de tezaur şi pentru Inzestr. Armatei, bonuri de casă şi bonuri Creditul Industrial depuse		1.755.075.60
		27.942.685.5

DERE LA 31 DECEMBRIE 1943 — Credit

Report din beneficiul anului precedent		30.142.92
Dobânzi încasate:		
de la portofoliu scont	169.761.973	
de la debitori	353.561.660	523.323.6
Comisioane încasate:		365.525.1
Venitul portofoliului de titluri:		
din diferenţe de curs realizate	28.363.946	
din cupoane exigibile	23.025.024	51.388.9
Venitul bonurilor de tezaur şi pt. Inzestr. Armatei . . .		19.232.4
Venitul bonurilor de casă la purtător		59.121.6
Venitul bonurilor Creditul Naţional Industrial . . .		34.133.3
Venitul participaţiunilor		20.033.6
Venitul imobilelor		18.715.9
Beneficii diverse		51.565.3
Incasări creanţe amortizate		26.964.0
		1.200.146.9

Director general, G. CRETZIAN

şi legea pentru organizarea şi reglementarea comerţului de bancă

IOAN, I. PURCAREANU.

ION SARACEA, expert conta

MAȘINA ACEASTA URIAȘĂ...

...pentru ca Doamna să calce o batistă...

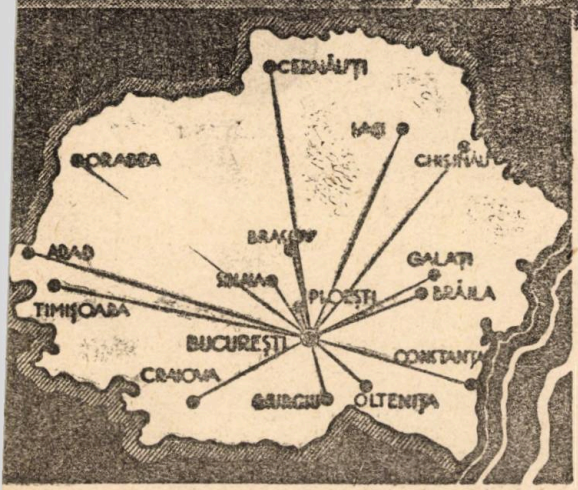
Poate că vi se pare puțin exagerat. Totuși este perfect adevărat. Pentru a vă călca lingeria lesne și economic, au lucrat zeci de mari inventatori și au fost investite milioane.

Să nu aveți la îndemână un FIER DE CĂLCAT ELECTRIC, înseamnă să nu te folosești de realizările tehnice moderne.

FIERUL DE CĂLCAT *electric*

NU TREBUIE SĂ LIPSEASCĂ DIN NICI O CASĂ

Călătoriți cu ajutorul telefonului



Metoda cea mai rapidă, eftină și modernă pentru

- **A TERMINA AFACERI IMPORTANTE**
- **A REALIZA UN PROFIT**
- **A VĂ PĂSTRA LEGĂTURILE SOCIALE**

ESTE A VĂ SERVI DE TELEFON

Convorbirile telefonice interurbane și internaționale sunt accesibile tuturor. Nu ezitați, o convorbire telefonică poate fi hotărâtoare pentru soluția fericită a unei afaceri.

Telefonați, căci economisiți timp și bani.
Tariful telefonic interurban și internațional este redus cu 40% după ora 21.

SOCIETATE ANONIMĂ ROMÂNA DE TELEFOANE

Adresa :

ATENȚIUNE

Orice înapoiere trebue să se facă numai pe adresa Administrației Revistei :

BUCUREȘTI, I. — STR. TEILOR Nr. 12

EXECUȚIA:

Informația

Secția de editură
Atelierele de Arte Grafice
„Independența"
Registrul Comerț Nr. 13|942
București, Str. Academiei, 17

APRILIE 1944

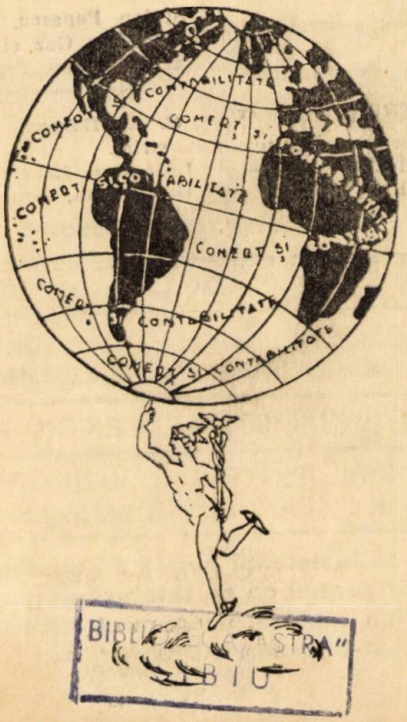
PUBLICAȚIE LUNARĂ

Înscrisă în Reg. publ. period. depe lângă Trib. Ilfov S. I. Com. sub No. 353/938

ANUL XXXIII. — No. 6-7-8 IUNIE - IULIE - AUGUST 1944

REVISTA GENERALA DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

PROPRIETATEA CORPULUI ABSOLVENȚILOR ȘCOLILOR SUPERIOARE DE COMERȚ.



BIBLIOTECA "ȘTIRBEI VODĂ" BIU

REDACȚIA ȘI ADMINISTRAȚIA

BUCUREȘTI. — STR. TEILOR 12

TELEFON 3-79-83

FUNDATORII REVISTEI IN 1908

N. Butculescu, Decan de Onoare al Corp. Contabililor.
† **Boltuş Lucian**, Dr. în ştiinţe de stat.
† **Eftimiu M. G.**, Bancher.
† **Gheorghiu I.**, Contabil expert.
† **Herbst Otto**, fost Dir. Oficiul de vânzare al fabr. de hârtie din ţară.
Hodoş Ulpiu, fost comisarul guvern. la Banca Naţională a României.
Iacobescu Sp., Prof. universitar.
Negrescu C. I., Director Soc. Loc. Eft.
Plopeanu G., Administrator-delegat al Societ. „Lomaş".
Spirescu G. Al., fost dir. de bancă.
Sersea Th., Şeful Serv. Invent. C.F.R.
† **Rasidescu St. I.**, fost preşed. al Corp. Absol. Şc. Super. de Comerţ.
Rosen Isac, fost cont. exp., fost prof. la şcoala com. „Cultura", decedat.
† **Stănculescu I. V.**, fost contabil şef la Banca Agricolă.

COMITETUL CORPULUI

PREŞEDINTE :

N. Butculescu, Decan de Onoare Corp. Contab.
Membru în Comitetul de redacţie.

VICE-PREŞEDINŢI :

V. M. Ioachim, Profesor.
Membru în Comitetul de redacţie.
Aureliu Marinescu, Director C. A. M.
Fost Preşedinte Corp. Contab.
Secţia Ilfov.

SECRETAR GENERAL :

Theodor Nitzu, Inspector general Creditul Industrial.
Membru în Comitetul de redacţie.

CONSILIERI :

D. Bobină, Consilier technic Institutul Naţional al Cooperaţiei.
Membru în Comitetul de redacţie.
Jean Petrescu, Profesor.
Gh. Em. Riureanu, Subdirector, Banca Românească.
N. G. Constantinescu, Expert contabil
P. Drăgănescu-Brateş, Membru în Comitetul de redacţie.
Andrei Gheorghiu, Sub-director Soc. Gaz-Metan.
Casier al Corpului şi membru în Comitetul de redacţie.
Th. Sersea, Expert Contabil.
I. C. Negrescu, Director Soc. Com. Locuinţe Eftine.
Ştefan Popescu, Director financiar la Soc. de Gaz şi Eletricitate.
Al. Vasilescu, Profesor.

COMITETUL DE CENSORI :

G. G. Haraga, casier Creditul Industrial.
I. Mazăre, Expert contabil.
G. I. Minea, Insp. general Cooperaţie

Directorul Revistei: **P. Drăgănescu-Brateş**

MEMBRII DE ONOARE

Coandă Gr., Clinceanu I. D., Cristescu Dem., Hodoş Ulpiu, Hurmuzache C., Profesor univ. Iacobescu Spiridon, Neamţu C., Ştefănescu N. Alex.

ABONAMENTUL ANUAL **3000** LEI PENTRU INSTITUŢIUNI

ABONAMENTUL ANUAL PENTRU MEMBRII CORPULUI CONTABILILOR ŞI BĂNCI POPULARE LEI 600

Abonaţii sunt cu insistenţă rugaţi să ne comunice DIN TIMP schimbarea adresei pentru ca să înlăturăm pierderea şi reţinerea revistei la vechea adresă, precum şi înapoierea cu menţiunile: „MUTAT FĂRĂ A-ŞI LĂSA ADRESA" sau „NECUNOSCUT LA ADRESĂ".

EXEMPLARUL 100 LEI

CUPRINSUL:

Aureliu Marinescu: Nicolae Butculescu — — — — — — — — — 149
Comitetul: Mergem înainte — — — — — — — — — — — — — — 152
Dr. V. M. Ioachim: Inregistrarea pierderilor de pe urma războiului cu privire la legea din 13 Decembrie 1943 — — — — — 153
Ing. Cristea Niculescu: Cazul Rusu-Abrudeanu — — — — — — 158
Const. Igrișan: Organizarea Economatelor de aprovizionare — 173
Prof. Dr. Al. Tănăsescu: Proect de program pentru științele Comerciale la Liceele Comerciale din România — — — 183
Adunarea generală a Corpului Absolvenților Școlilor Superioare de Comerț și Liceelor Comerciale din România 191
Recenzii — 192
Cronica Revistelor — — — — — — — — — — — — — — — — — 198

NICOLAE BUTCULESCU

Plecat în primăvara acestui an în atmosfera liniștită a Sinaei pentru întremare, dupe boala grea prin care trecuse, ne așteptam să-l revedem iarăși, în timpuri mai liniștite în mijlocul nostru, la acțiune.

Ne obișnuisem atât de mult cu bunul și activul nostru patriarh, și la bucurii și la dureri, în cât credeam că Cel de Sus i-a hărăzit încă mulți ani de viață.

A închis însă ochii tocmai când se simțea mai mult nevoe de magica lui influență, de sfaturile și îndrumările lui părintești.

Vestea dureroasă venită în clipa când corectura numărului de față cu „Bun de imprimat" luase drumul tipografiei, ne-a amuțit. Nici azi nu ne vine a crede că Nicolae Butculescu, Președintele nostru drag și Decan de onoare al Corpului Contabililor din România, nu va mai lua parte la ședințele noastre.

A trăit și a activat pentru alții, pentru colegii lui dragi; între aceștia și-a petrecut, ca și Grigore Trancu-Iași, cea mai mare parte a vieții.

Muncea mult, mult de tot, pentru dragostea meseriei. Se simțea fericit când răsfoind filele registrelor putea să scoată situația reală pentru a da directive.

Deși puțini ani profesor la Școala Comercială Superioară din Bulevardul Domniței, ca succesor al lui Theo-

dor Ștefănescu, totuși a răușit să-și apropie peste 35 de serii de absolvenți ai acestei școli.

In Consilii de conducere, în Congrese, la noi la redacție, crezându-se încă pe catedră propăvăduea, sfătuia și apăra cu dârzenie atât profesiunea noastră cât și interesele foștilor lui elevi și ale comercialiștilor din întreaga țară.

A intervenit pretutindeni și grație prestanței sale a răușit să i se deschidă toate ușile; miniștrii, președinți de consilii, directori de bancă și de mari instituții ascultau și dădeau curs favorabil intervențiilor ce făcea pentru menținerea drepturilor absolvenților noștri.

In marile instituții, unde intra zilnic, își căuta foștii elevi, grenadirii lui, cu ei ședea întâi de vorbă, de la ei lua relații, cu ei se sfătuia; în ultimii ani, deși cu vederea slăbită, știa pe unde pășește, îi chema cu glas de părinte și îmbrățișați mergea cu ei la pas până la masa de lucru, unde își făcea datoria.

Doi oameni de seamă a pierdut Corpul nostru în ultimii ani: Grigore Trancu-Iași și Nicolae Butculescu. Trancu a fost un mare animator, Butculescu un neîntrecut semănător.

Fostul nostru președinte toată viața a semănat, — fața i se lumina când vedea roadele sămânței la lumina curată a soarelui.

Foștii lui elevi, imitându-l, au fost și ei semănători. Așa se explică de ce Nicolae Butculescu a fost atât de popular.

Dumnezeu i-a dat o fire blândă, de-aceea a fost atât de iubit, stimat și divinizat nu numai în mijlocul armatei sale de grenadiri — care timp de 45 de ani nu l-a părăsit — ci de tot ceeace a fost comercialist dela un cap la celălalt al țării.

Școala unde a urmat, creată de Th. Ștefănescu, nu a părăsit-o; mereu în contact cu profesorii, mereu în comitetul școlar. Se simțea fericit în mijlocul tineretului școlar. Stăruea, pentru ajutorarea elevilor săraci.

Au arborat zăbranic negru școala Comercială Nicolae Crețulescu, Corpul Contabililor, Corpul Absolvenților școlelor superioare de comerț, Rev. generală de Comerț

și Contabilitate, Camera de Comerț, Academia Comercială, Uniunea Generală a Industriașilor, Ad-ția Casei Regale și multe instituții industriale, culturale și de bine facere, unde Nicolae Butculescu nu a făcut politică, ci a creat și activat atât de mult în viața economică a țării în cât se poate spune că golul rămas, multă vreme nu va putea fi împlinit.

Fiind un slujitor devotat al Casei Regale, a fost animat întotdeauna de un patriotism incomparabil, — oameni ca Nicolae Butculescu apar rar, de-aceea memoria lui trebue ridicată în slavă...

De-abea acum se va putea afla, cine a fost, ce a făcut și ce a creat Nicolae Butculescu pentru profesiunea noastră și pentru viața economică a Țării.

Noi cari știm cum s'a creat de Th. Ștefănescu „Cercul" și „Asociația" ; noi cari știm de ce și cum s'a creat „Uniunea" ; noi cari știm cum s'a realizat unirea prin crearea „Corpului Absolvenților" și a „Corpului Contabililor" ; noi cari știm cum s'a creat Academia Comercială ; noi cari știm cum și de ce s'a creat această Revistă precum și cine a scris primul articol în primul număr la 1908 ; noi colaboratorii zi de zi ai lui Nicolae Butculescu — în numele tuturor colegilor din întreaga țară — alaciști comercialiști și practicieni — ne plecăm smeriți genunchii și cu inima îndurerată șoptim în taină creștinescul „Dumnezeu să-l ierte".

Familiei îi exprimăm adâncile noastre păreri de rău; familia a pierdut un soț, un părinte și un bunic model, noi am pierdut pe profesorul, pe prietenul, pe colaboratorul pe îndrumătorul, pe președintele și pe părintele nostru sufletesc.

Iar țara a perdut un mare om.

AURELIU MĂRINESCU
Vice-Președinte al Corpului Absolvenților Școalelor Sup. de Comerț

Numărul viitor al revistei fiind destinat omagierii lui Nicolae Butculescu, rugăm călduros pe colegii și prietenii noștrii să ne trimită spre publicare tot ceea ce știu, ceeace gândesc și ceea ce știu că a înfăptuit în țara noastră marele dispărut pentru foștii lui elevi, pentru toți comercialiștii, pentru toți profesionoștii contabili și pentru țară.

Mergem înainte

Clădirea Corpului nostru, inclusiv Redacția și Ad-ția a avut de suferit dupe urma bombardamentului. In modestul, dar istoricul nostru sediu, unde s'au plămădit de antemergători atâtea acțiuni mari pentru profesiunea noastră, a fost jale: resturi de cărămizi, moloz, mii de țăndări de geamuri, uși și ferestre scoase din țâțâni, arhiva rătăcită, etc.

Cu răbdare s'a refăcut parterul, arhiva s'a pus la punct, registrele de Procese Verbale — piese istorice — au fost depuse în Safé la Banca Națională, fișele abonaților s'au pus în ordine și acum pornim cu mai multă hotărîre la drum.

A scăpat în bune condițiuni până și fotografia **mesei colegiale dela New-York,** care a fost luată în anul 1930 într'o grandioasă sală cu prilejul congresului internațional al Experților Contabili, la care a paritcipat și o numeroasă delegație de colegi români.

Timpuri de construcții și colaborare mondială cari sperăm că vor mai reveni.

Trăim timpuri extraordinar de grele. Tocmai de aceea, trebue să stăm la postul de comandă. Știm ce am făcut în trecut, știm ce facem azi, și, cu ajutorul Celui de Sus, știm ce va trebui să facem, cu mari sacrificii, mâine.

Funia de nisip, păstrată cu sfințenie, va fi scoasă pentru **binele țării și al tineretului cu care, date fiind împrejurările, va TREBUI să lucrăm, ajutându-i de câte ori va fi nevoie.**

Oțeliți în lupte, **mergem înainte, mereu înainte.**

COMITETUL

CITIȚI ȘI RĂSPÂNDIȚI «REVISTA GENERALĂ» DE COMREȚ ȘI CONTABILITATE», ORGAN CARE VĂ APĂRĂ INTERESELE.

Inregistrarea pierderilor

de pe urma războiului cu privire la legea din 13 Decembrie 1943

Pierderile de pe urma războiului pentru întreprinderile economice — de cari ne ocupăm în acest articol — au un caracter extraordinar și trebue tratate și din punct de vedere contabil ca atare.

Ele pun probleme speciale atât din punct de vedere fiscal cât și din punct de vedere social-economic.

Statul, prin legea din 3 Mai 1944, stabilește într'o oarecare măsură regimul sinistraților de răsboi, deci și al întreprinderilor sinistrate, fără însă ca să existe vreo obligație a Statului de a acorda despăgubiri pentru daunele de răsboi, așa dar riscul este al fiecăruia, iar legea specială pentru unele scutiri și reduceri de impozite directe pentru izvoarele de venituri afectate de război din 1 Aprilie 1944, prevede exonerări sau scăderi de impozite pentru cei sinistrați în măsura în care s'a redus venitul impozabil ca urmare a pagubelor suferite.

Se precizează că *„pierderile provocate întreprinderilor comerciale și industriale, prin distrugerea sau avarierea mărfurilor, se consideră pierderi de exploatare"*.

Această lege nu precizează ce se întâmplă cu pagubele de pe urma distrugerii de investiții, — după unele organe fiscale ar fi pierderi de capital supuse la un alt regim.

Noi credem însă că și aceasta — în măsura în care n'au fost amortizate — și în măsura în care au fost distruse urmează a fi scăzute ca pierderi într'un an sau în mai mulți, după cazuri.

Deși Statul nu și-a luat până acum nici o obligație de desdăunare — totuși nu se știe dacă după terminarea răsboiului — nu se va pune acastă chestiune.

De aceea și din acest punct de vedere — o înregistrare de evidență a pagubelor ce se vo stabili pe baza fișei de sinistrat — este necesară, fără ca să se dea acestei înregistrări caracterul unor drepturi la despăgubiri — cari pentru moment nu există, exceptând întreprinderile petrolifere, pentru care s'a întocmit legea Nr. 818 din 13 Decembrie 1943.

Această lege se referă numai la distrugeri de Investiții, —

cari urmează să fie refăcute — nu la distrugeri de produse, care urmează regimul comun.

Inregistrarea drepturilor la despăgubiri în baza legii din 13 Decembrie 1943 s'a făcut astfel :

La Steaua Română

Sub forma unui Activ și Pasiv de Evidență s. a.

La Activ : „Despăgubiri de primit pentru paguba de răsboi prevăzute în D. L. Nr. 3194/1943 și stabilite de Comisiunea Technică „specială".

La Pasiv: „Evidența despăgubirilor..."

La Astra Română nu găsim în Bilanț vreo înregistrare pentru despăgubirile ce i se cuvine; însă sunt trecute în Contul de Profit și Pierdere la cheltueli de refacere pierderile la materiale și produse precum și o rezervă de lei 880 milioane pentru riscuri speciale de răsboi. Investițiile complet refăcute au fost trecute la Activ.

La Creditul Minier

La Activ (propriu zis) : „Statul Român cont despăgubiri pentru avarii suferite în urma bombardamentului aeriene" (val. de cost a avariilor).

La Pasiv : „Fond de amortizare (cota parte pentru avariile suferite", suma ce s'a scos de la Fond de amortizare și s'a trecut sub un post separat.

Prima societate nu a trecut despăgubirile la un Activ propriu zis, pentru că la 31 Decembrie nu se știa în ce măsură se vor putea obține despăgubirile, din cari abia în Iulie 1944 a început să se achite parțial.

La încasare, se va inversa înregistrarea de evidență pentru suma încasată și se va credita un cont :

„Fond pentru acoperirea pierderilor de pe urma bombardamentului și pentru refacere conform legii din 31 Decembrie 1943".

Acest Fond, conform art. 13 din sus zisa lege, nu este impozabil apărând de altfel în Pasivul Bilanțului, și servind pentru acoperirea cheltuelilor de refacere, refacere pentru care legea nu prevede nici un termen fatal, scutind de orice taxe și impozite, sumele primite din fondul înființat prn această lege.

Pentru a se ține evidența cheltuelilor de refacere — cari se vor întinde probabil pe o perioadă de timp mai lungă, este bine să se țină acest cont ca un cont de Activ — în loc să se

scadă din „Fondul de refacere", — care va rămâne neschimbat în Pasiv până la epuizare, — sau dacă se lucrează cu „Fondul de refacere", se va menționa în Bilanț valoarea inițială și cheltuelile acumulate, scăzute din Fond.

Prima metodă este mai rațională, pentrucă aceste cheltueli reprezintă în general Investiții, cari iau locul celor vechi și cari s'ar putea chiar trece la un cont *„Investiții refăcute pe baza legii din 13 Decembrie 1943"*; asemenea investiții nu se vor mai bucura de amortizările fiscale pentru refacerile corespunzătoare despăgubirilor primite, cu toate că textul legii ar putea da loc și la alte interpretări.

Cum rămâne cu investițiile cele vechi, cari au suferit de pe urma bombardamentelor?

Dacă este vorba de investiții individualizate, cari au fost complet distruse și deci nu mai există, aceasta urmează să fie scoase din Activ prin Fondul de Amortizare pentru partea amortizată și pentru rest printr'un cont: „Investiții distruse depe urma *bombardamentelor partea neamortizată*", care eventual va fi creditat cu valoarea materialului vechiu utilizabil.

Dacă despăgubirea primită nu acoperă integral costul refacerii în starea, în care se afla Investiția, în momentul distrugerii, atunci contul de mai sus se închide în total sau în parte prin Profit și Pierdere, — constituind o pagubă nerecuperată.

Dacă însă despăgubirea acoperă în întregime refacerea obiectului, în starea în care se afla în momentul sinistrului, — ceeace numai cu multă aproximație se poate stabili — atunci partea neamortizată nu mai poate fi trecut la Profit și Pierdere, ci se scade din despăgubirea primită, respectiv din *„Fondul de refacere conform legii din 13 Decembrie 1943"*, — diferența între suma corespunzătoare părții neamortizate și suma acordată drept despăgubire pentru refacere, în starea în care se afla obiectul, având caracterul unei reevaluări, — datorită în cea mai mare parte deprecierii monetare.

De aceea, probabil în art. 13 al. legii din 13 Decembrie 1943 s'a prevăzut dispoziția, după care: „sporurile de Capital, derivând din reevaluarea instalațiunilor distruse sau avariate de pe urma războiului sunt scutite de orice taxe sau impozite către Stat, județ sau comună".

Din cauza textului neclar, organele Ministerului de Finanțe n'au putut da lămuriri asupra aplicabilității acestei dispoziții, — care— văzută prin prisma de mai sus — își are un rost, — dacă presupunem că legiuitorul s'a gândit la instalațiuni distruse și refăcute.

Intr'adevăr — după terminarea refacerii — „Investițiile refăcute" vor avea o valoare mult mai mare de cât aceea, cu care figurau în scripte ; această diferență datorită în cea mai mare parte — deprecierii monetare — în loc să rămână la Pasiv în contul *„Fond de refacere"* — care fiind utilizat nu-și mai are rostul — se poate trece la un cont : *„Fond din plus valoarea Investițiilor distruse — refăcute"*, — fond care ar putea servi apoi la sporirea capitalului, spor, care, după sus zisa lege nu este taxabil sub nici o formă și trebue socotit la complimentar, fiind o plus-valoare efectivă, nu numai estimată.

S'ar putea estinde această dispoziție chiar fără sporire de capital social, socotind și reevaluarea ca spor de capital, — conform legii timbrului (art. 15 parag. 7).

Menționăm că contul : *„Investiții refăcute pe baza legii din 13 Decembrie 1943"* nu va cuprinde numai posturi, în întregime fără drept de amortizare fiscală, pentrucă la constatarea pagubelor și stabilirea despăgubirilor s'a estimat obiectele în starea, în care se aflau — deci s'a ținut seamă de uzaj și nu s'a dat despăgubiri — cum era și firesc — pentru valoarea integrală a unui obiect nou.

Prin urmare, ceeace s'a cheltuit în plus cu o Instalație nouă — peste suma primită ca despăgubire — urmează a fi amortizat cel puțin conform legii fiscale.

Acolo, unde se aplică dispoziția din legea Contribuțiunilor directe ținându-se fișe individuale pentru Investiții, — această discrimare nu este greu de făcut.

Acolo, unde nu s'au introdus încă asemenea fișe și unde nu e vorba de Instalații noi complete, ci de părți de Instalații, mașini, piese înlocuite, reparate, etc., — va rămâne să se amortizeze ceeace depășește Fondul de refacere, — după ce s'a scăzut și soldul contului *„Investiții distruse de pe urma bombardamentului, — partea neamortizată"*.

Pentru Investițiile distruse la celelalte întreprinderi — în afară de Conturile de Evidență — după valoarea ce se va stabili prin fișa definitivă de sinistrat pentru eventuale despăgu-

bii, — se vor face înregistrările obișnuite prin Fond de amortizare pentru partea amortizată și Profit și Pierdere pentru partea neamortizată sau — dacă pierderea este prea importantă și urmează a fi eșalonată pe mai mulți ani, se va debita un cont de Activ, care nu va fi cont de Avere precum : *Pagube de pe urma războiului,* sau dacă sunt rezerve fie speciale, fie chiar statutare — se poate debita Conturile de Rezerve.

De altfel, aceasta este soluția la care s'a oprit legiuitorul din punct de vedere fiscal când a fost vorba de pierderile din teritoriile evacuate în 1940, dispunând la art. 111 din legea contribuțiilor directe următoarele :

„Pierderile efective și certe de mărfuri și investiții mobiliare, provocate de evacuările respective de teritorii și înregistrare ca atare... vor putea fi amortizate în proporția prevăzută de aliniatul următor din beneficiul impozabil,... timp de 5 ani, părțile respective din beneficiu fiind scutite de impozitul comercial".

„Poate fi amortizată pe această cale numai 25% din diferența între valoarea pierderilor respective și totalul fondurilor de rezervă ale întrepinderii, inclusiv fonduile de amortizare corespunzătoare investițiunilor pierdute din cauza evacuării și numai în măsura, în care nu au fost amortizate pe altă cale".

Credem că această dispoziție atât de restrictivă care în fapt nu permite — de cât într'o măsură redusă — scăderea unor asemenea pierderi nu va fi aplicată și la daunele de pe urma bombardamentelor aeriene și în general a acțiunilor de răsboi, având în vedere spiritul de care s'a călăuzit legiuitorul în legea pentru ajutorarea sinistraților din 3 Mai 1944, — și legea de degrevări de impozite pentru întreprinderile sinistrate din 1 Aprilie 1944, *aceste daune urmând a fi scăzute din beneficiu fie într'un singur Bilanț sau în mai mulți ani.*

Dr. V. M. IOACHIM

A apărut în Editura **Intreprinderile Botez** Str. G. G. Assan, 3

„Tratat de Contabilitate cu aplicație la Industrie"

Vol. I. **„Contabilitate Generală"**

de **Dr. V. M. Ioachim**

Pagini 198, Lei 400.

De vânzare la Editură și la principalele librării.

Cazul Rusu-Abrudeanu

Pentru citarea diferitelor publicațiuni ale d-lui Rusu Abrudeanu vom folosi următoarele prescurtări :

Dl. R. A. = Dl. Rusu Abrudeanu.

AGIR/36 = Comunicarea făcută de Dl. R. A. la Congresul AGIR dela Iași în 1936.

IM/39 = Aspecte contabile. Comunicări prezentate la Congresul inginerilor și technicienilor din Industria Minieră ținut la București în 1939.

R. C. = Raționalizarea contabilității. Contabilitatea în industrie 1940.

M. P./41 = Memoriu înaintat Soc. Politechnice odată cu prezentarea lucrărilor de candidare la Conferința de contabilitate industrială 1941.

M. P./42 = Memoriu privind activitatea didactică și științifică a D-lui R. A. în domeniul disciplinei contabile 1942.

AGIR/43 = Cadrul de conturi ca rezultat al concepției funcționale a întreprinderii. Comunicare prezentată la cel de al XV-lea Congres al AGIR-ULUI București 1943.

* * *

Dl. R. A este unul din candidații la conferința de contabilitate dela Politechnica din București. In același timp d-sa a fost însărcinat cu această conferință dela 1937—38 până la 1941—42 incl. In anul școlar 1942—43, în vederea ocupării prin concurs a conferinței, cursurile au fost făcute de subscrisul. La concursul ținut în 1944 pentru ocuparea conferinței, D-l R. A. nu a obținut pentru activitatea sa didactică științifică și de organizator nota minimă, cerută de lege, pentru a fi admis la probele orale. Ca urmare, D-sa a prezentat o serie de contestații, dintre cari una s'a întemeiat pe faptul că D-l Prof. Evian, unul din membrii comisiei, ar fi avut o polemică cu D-l R. A. și că, în consecință, ar fi trebuit să se recuze. Nu numai că D-l Prof. Evian nu a făcut aceasta, dar ar fi te-

rorizat pe ceilalți membri ai comisiei, pentru a elimina din concurs pe D-l R. A.

Lăsând la o parte chestiunea, dacă D-l Prof. Evian trebuia, sau nu, să se recuze, chestiune care, în momentul când scrim aceste rânduri, este în curs de tratare, se pune o altă chestiune, dacă nu cumva în mod evident D-l R. A. trebuia eliminat din examen.

Căci există două fapte :

Studenții s'au plâns Rectoratului Politechnicei, că nu pricep nimic din cursul D-lui R. A.

D-l Dr. V. Ioachim, prin broșura intitulată „Momentul" Rusu Abrudeanu, [1]) a susținut că acesta în publicațiile sale s'a pus în postura ridicolă a unei persoane, care singură se proclamă unul din oamenii, cari vor trebui să strălucească de-a lungul veacurilor în istoricul contabilității.

Și dacă într'adevăr studenții D-lui R. A. nu i-au priceput cursul (iar din lucrările D-sale ar reieși că nici nu se putea altfel) în cazul când membrii comisiei i-ar fi dat notă satisfăcătoare pentru activitatea didactică, ar fi putut fi învinuiți că s'au lăsat terorizați nu de D-l Prof. Evian, ci de anume influențe din afară.

Pe de altă parte, dacă învinuirea D-lui Dr. V. Ioachim ar avea un oarecare temei, ridicolul de care s'ar fi acoperit D-l R. A., s'ar răsfrânge asupra instituției, în care ar fi fost eventual primit, ia rmembrii comisiei ar fi putut să fie trași la răspundere de membrii corpului profesoral, cari s'ar fi simțit atinși de acest ridicol.

* * *

Ținem să facem dela început două declarații :

1. Suntem dintre aceia cari nu cred, că între ingineri și contabili trebuie să existe un antagonism și cari socot că o colaborare între aceste două elemente nu poate fi decât rodnică.

2. Am susținut și susținem că ar fi bine ca să ajungem ca la Școlile Politechnice contabilitatea să fie predată de ingineri în vederea formării viitorilor ingineri. Predată negreșit de ingineri potriviți acestei misiuni. Iar, dacă nu avem astfel de

1) „Momentul" Rusu Abrudeanu în Evoluția Cunoștințelpr Contabile. Buc. 1940.

ingineri, de către contabili, cari în urma colaborării cu inginerii au căpătat anume cunoștințe și anume mentalitate.

* * *

Să cercetăm acum prima chestiune, aceia a activității didactice a D-lui R. A.

Ca urmaș al D-sale, am fost pus în poziție să examinez pe unii din cei ce i-au urmat cursul. Și am *constatat că într'adevăr nu s'au ales cu nimic din cursul ce urmaseră.*

S'ar putea obiecta că e vorba de studenți rămași în urmă cu examenele, deci de elemente dubioase. Dar, am rugat pe unul din cei mai buni studenți (azi asistent la cursul de Poduri și Construcții Metalice) să-mi spuie exact cum stau lucrurile. Iar acesta ne-a declarat textual : „*Până* la sfârșitul anului *nu am priceput ce vrea* D-l R. A."

Pe de altă parte la examen mulți din foștii elevi ai D-lui R. A. s'au prezentat cu o preparare specială : unii după cursul D-lui Prof. Iacobescu dela Academia Comercială, alții au luat lecții dela studenți ai acestei Academii, iar alții s'au pregătit chiar după cursul nostru (curs care de mult nu se găsește decât cu greutate), ceiace denotă lipsa de rea voință din partea lor. Ceva mai mult : nu am avut nici unul din foștii elevi ai D-lui R. A., absolut nici unul, care să se fi prezentat pregătit după cursul D-sale. Ceiace dovedește încă odată, că *D-l R. A. a făcut cursul în orice scop, numai pentru a învăța pe studenți contabilitatea nu l-a făcut.*

* * *

Dar nu numai studenții s'au plâns că nu pricep pe D-l R. A.

In această privință D-l Ing. Dinu, care a fost raportor la unele din comunicările făcute congreselor inginerești de D-l R. A., îl acuză de aceași neclaritate.

In raportul congresului AGIR dela București 1939 D-l Dinu spune : „Aducem colegului R. A. reprosul de a fi utilizat în expunere o metodă, care este mai mult contabilă de cât inginerească, *ceiace este spre paguba clarității și ușurinței înțelegerii.*"

De asemeni, în raportul dela Congresul Inginerilor și Technicienilor din Industria Minieră Buc. 1939, D-l Dinu, vorbind de comunicarea D-lui R. A., spune : „Definițiile sale

păcătuesc printr'o *insuficientă delimitare*" și *întreaga clasificare este discutabilă, precum discutabile sunt și definițiile*".

* * *

De altfel însuși D-l R. A. și-a dat seama, că nu a fost înțeles, căci iată ce ne spune :

„Teoria funcțională ce caracteriza această preocupare a fost prezentată pentru prima dată în Congresul AGIR-ului din Octombrie 1936 și apoi publicată separat cu unele completări în anul 1940.

Prezentarea acestei teorii, fiind făcută în cadrul unui congres, nu a putut fi prea larg expusă, ea rezumându-se pentru complecta ei înțelegere pe cercetarea diagramelor și în special a schemei planului de conturi.

Din lucrările apărute până în prezent, cum este cea a D-lui Dr. V. Ioachim, intitulată „Momentul" R. A. în evoluția cunoștințelor contabile, am constatat că *nu am fost de loc înțeles*. Și de aceia în capitolul ce urmează vom da desvoltarea acestei teorii din treaptă în treaptă, spre a putea fi urmărită de orice persoană, ce are cunoștințe generale de contabilitate". (AGIR/43 pag. 13).

Trebuie să facem o rectificare : Broșura D-lui Dr. V. Ioachim se referă nu la comunicarea făcută de D-l R. A. la Congresul AGIR dela Iași, (în care de altfel D-l R. A, nici nu a pronunțat cuvintele „teoria funcțională") ci la R. C. în care comunicarea ocupă numai 17 pagini din totalul de 121 ale R. C., deci nu mai poate fi vorba de imposibilitatea de a expune pe larg teoria. Insă D-l R. A. și-a dat seama că *n'a fost de loc înțeles*, chiar de persoane, care posedă ceva mai mult de cât cunoștințe generale de contabilitate și că, pentru a fi înțeles, trebuie să facă o nouă expunere printr'o desvoltare din treaptă în treaptă.

Ce a făcut însă cu studenții, cari și ei N'AU INȚELES DE LOC ?

* * *

Am dat până aci judecata altora, cuprins și D-l R. A. Să căutăm să punem pe cititor să judece singur, dacă în expunerile sale D-l R. A. este sau nu clar.

Citãm la întâmplare:

„Profesorul William A. Paton dela Universitatea din Michigan în anul 1924, în lucrarea sa „Accounting", introduce o nouă noțiune în legătură cu conturile de rezultate și anume ideia de „conturi intermediare", care este similară acestora. Această concepțiune nouă a conturilor de rezultate este un progres vădit în înțelegerea lor și constituie un mod inevitabil de a le considera, atunci când sunt privite în cadrul larg al planului de conturi, adică al circuitului de bunuri, căci punctele din circuit în care au loc schimbările elementelor vii, componente ale circuitului, trebuesc exprimate în legătura existentă între efectul și cauza lor pentru a putea reda prin conturi, lanțul întreg al operațiunilor, căci altfel între cheltuelile făcute în vederea unor realizări și realizarea însăși nu mai este nici o legătură". (M. P./41 pag. 12).

Sau:

„Prin contabilitatea în partidă triplă trebuie să înțelegem înregistrări făcute tot în partidă dublă, dar consistând în 2 serii de înregistrări în partidă dublă și anume pentru a exprima schimbul patrimonial intervenit și alta pentru a denota natura operațiunii respective. (R. C. pag. 16 nota 2).

Sau:

„Tot cu ajutorul acestei scheme (Nr. 4) se obține relația ce stă la baza contabilității și care este exprimată în cuprinsul lucrării prin:

Conturi de fonduri = Conturi patrimoniale $\mp$ Conturi de rezultate:

Această relație astfel înfățișată nu evidențiază însăși mișcarea pe care o cuprinde fiecare din aceste trei elemente. Vom căuta ca prin cadrele puse respectiv fiecărei grupe mari de conturi să încercăm a denota și factorul mișcare.

Vom înfățișa, deci, această relație în modul următor:

Conturi de fonduri	=	Conturi patrimoniale	$\mp$	Conturi de rezultate

Viața întreprinderii rezultă din mișcarea existentă între conturile patrimoniale. Dacă analizăm această mișcare ce are loc între conturile patrimoniale, observăm că de cele mai multe ori ea constă din operațiunea ce arată legătura care există între

însăși întreprinderea considerată și terțul respectiv ei, adică între contul de persoane și conturi de valori.

Putem deci considera activitatea întreprinderii ca oglindindu-se în 2 mari reflexe, *unul corespunzător valorilor ce compun întreprinderea și altul corespunzător persoanelor, ce reprezintă legătura întreprinderii cu exteriorul.*

(R. C. pag. 63-64. Sublinierile sunt ale d-lui R. A.).

Intru cât faptul de a fi scris pe două rânduri, ceiace era scris pe un rând și de a fi pus într'un patrat cu laturile groase „conturile patrimoniale" în loc de a le pune într'un dreptunghiu cu laturile subțiri, a putut evidenția „mișcarea pe care o cuprinde fiecare din cele 3 elemente", noi unul nu pricepem. După cum nu pricepem nici restul pasagiului citat.

Dar d. R. A. ne spune: „Am fost nevoiți a face să reiasă partea de desvoltare propriu zisă a lucrării mai mult din schemele prezentate, decât din expunerea însăși", (R. C. pag. 59).

Căci :

„După cum disciplina matematică a permis progresul științelor fizice, până în punctul de unde a fost dusă mai departe prin folosirea metodelor schematice, tot astfel și în cazul contabilității, metoda prezentării schematice va permite progresul acestei discipline, ea fiind sprijinul imediat de recurs, când matematica n'o mai poate servi.

„De aceea, credem necesar a întrebuința metoda schematică pentru a permite un progres în stadiul actual al cunoștințelor contabile.

„Noi considerăm stadiul actual al cunoștințelor contabile drept corespunzător celui existent în domeniul matematicei în momentul în care apare concepția analitică a acesteia, dată de către Decartes.

„Această corespondență ne îndritue să considerăm schemele expuse în această lucrare drept elementul ce constitue partea cea mai importantă a ei și care întrevedem că va permite a se realiza pe viitor mari progrese în domeniul cunoștințelor contabile.

„„Metoda folosită de noi în a exprima rolul pe care îl are contabilitatea în urmărirea și reprezentarea operațiilor

unei întreprinderi ne conduce la adoptaea denumirii ei de *analitică.*" (R. C. pag. 68. Sublinierile sunt ale D-lui R. A.)

* * *

Să trecem peste faptul că, mult înaintea D-lui R. A., s'a folosit, atât în țară cât și în străinătate, schemele de reprezentare și să cercetăm schemele D-sale, alegând pe cea din fig. 9 R. C. pag. 67, intitulată „Schemă privitor (sic) la legătura existentă între contabilitate și întreprindere". Textul însă ne spune că această schemă „reprezintă teoria personalistă" (R. C. pag. 48). Observăm dela început o discordanță între diferitele părți ale operii D-lui R. A. Nu este singura ce se întâlnește de-a lungul operii D-sale și este una din cauzele principale, pentru care de multe ori D-l R. A. este imposibil de înțeles.

Dar să trecem la cercetarea schemei însăși :

O persoană, stând cu picioarele într'un hârdău cu apă, susține un ring, pe care se află doi boxeuri. După inscripțiile, pe care D-l R. A. le-a pus, persoana este *„întreprinderea"* ; unul din boxeuri este *„conturile de persoane"*, celălalt *„conturile de valori"*. Apa din hârdău este *„conturile patrimoniale"*, iar nivelul apei din hârdău *„sold = patrimoniul net"*. Cei doi boxeuri țin cu câte o mână o cană, care este *„rezultatele"*, iar cu cealaltă (neîmbrăcată în mănușe) cel care reprezintă „conturile de valori" se căznește să răstoarne cana, iar cel care reprezintă „conturile de persoană" să se opuie primului (așa cum arată săgețile figurii). Lichidul ce curge din cană trece peste marginea ringului și cade în hârdău. Schema are și o legendă, pe care o citâm în extenso (sublinierile sunt ale noastre) :

„1. Lupta dintre boxeuri consistă în a adăoga sau *a scădea* din lichidul din hârdău.

2. Conturile patrimoniale în sensul larg al cuvântului constau din totalitatea tuturor (sic) naturilor de conturi (persoane, valori, fonduri și rezultate) dar întrucât conturile de fonduri și de rezultate nu reprezintă decât contraposturile realizărilor ce iau naștere din existența de mișcare între conturile de persoane și cele de valori, rezultă că de fapt *conturi patrimoniale zise sunt numai conturile de valori și cele de persoane*".

(Admirăm încă odată claritatea stilului D-lui R. A.)

Dela început vedem că această schemă nu poate înfățișa legătura dintre contabilitate și întreprindere, așa cum spune titlul ei, fiindcă vedem pe ea întreprinderea, dar nu vedem nicăeri contabilitatea. Nici teoria personalistă, așa cum pretinde textul, nu poate înfățișa. Căci „concepția personalistă, ne spune D-l R. A., pleacă dela ideia considerării întreprinderii ca entitate formată de o parte de mânuitori (gestionarii întreprinderii) și pe de altă parte de terți" (R. C. pag. 46.

Deci întreprinderea este întrunirea gestionarilor cu a terților, pe când schema aceluiași D. R. A. ne arată întreprinderea ca ceva separat de conturile de persoane și cele de valori (care reprezintă pe gestionari). Dăm din nou peste discordanța, de care am vorbit mai sus.

* * *

Intrând în amănunte, un inginer va fi isbit de acel ring, susținut de o persoană care are picioarele într'un hârdău cu apă, ring pe care se sbat doi boxeuri și va socoti, că el se găsește într'un echilibru cu totul instabil. Se va gândi după aceea, că apa, care eventual curge din cană, așa cum arată figura D-lui R. A., se va risipi pe ring și în orice caz, ar trebui ca să existe un dispozitiv special pentru ca ea să cadă numaidecât în hârdău, dispozitiv, fără de care e mai mult ca sigur, că apa va curge pe de lături. Și în fine, ceeace este și mai grav, nu va vedea inginerul cum boxeurul care înfățișează conturile de persoane, dând cu pumnul în cană, *va face ca lichidul din hârdăul, aflat dedesubt, să scadă.*

Iar un inginer, care știe și ceva contabilitate și anume că soldul este diferența între debit și credit, sau viceversa, nu va putea admite ca soldul să fie reprezentat prin linia de nivel a lichidului din hârdău, așa cum arată schema, ci poate prin înălțimea lichidului ; în orice caz printr'o diferență de nivel.

In fine se va întreba : Dacă, așa cum spune legenda, conturile de persoane și valori intră în compunerea conturilor patrimoniale, cum se face că găsim acele conturi pe ring și nu în hârdău, acolo unde sunt conturile patrimoniale ? Cum a putut D-l R. A. să înfățișeze *în același timp conturile de persoane și valori odată ca persoane pe ring și încă odată ca lichid în hârdău, lichid care vine din cana în care isbesc persoanele ?*

Iată valoarea schemelor D-lui R. A., acele scheme care după D-sa vor deschide contabilității aceleași orizonturi pe cari geometria analitică le-a deschis matematicilor ! Intru cât ne privește declarăm, ca și fostul elev al D-lui R. A., că nu pricepem ce a vrut D-sa. Iar, *dacă cineva a priceput măcar acest lucru, să ne spuie și nouă.*

* * *

Să cercetăm acum valoarea și originalitatea teoriilor D-lui R. A.

Foarte multă lume cunoaște *„Momentul R. A."*, acel tablou întocmit de D-sa, „privitor la faptele evoluției cunoștințelor contabile" (R. C. pag. 44), tablou care arată 8 faze, dintre cari faza VII-a și VIII-a *„se datoresc"* persoanei D-lui R. A. (col. 2-a) iar *lucrarea, care a fixat momentul dela care se consideră începutul fazei"* a apărut, pentru ambele epoci, în anul 1936 col. 3-a) ; una având drept caracteristică *„teoria materialistă cu 4 serii de conturi"*, iar cealaltă *„teoria funcționalistă cu 4 serii de conturi"* (col. 4-a). Lucrarea care a fixat „Momentul" din 1936 este AGIR/36 (Nota 3 din tablou).

Ceeace, poate, se știe mai puțin este, că în publicațiile D-lui R. A. se găsește foarte des afirmația că D-sa pentru prima dată a emis o teorie, a dat o demonstrație, a indicat o metodă, etc. care vor schimba cu totul fața contabilității.

Spicuim din publicațiile D-lui R. A. :

„Am păstrat tot aceiași formă, sub care s'a comunicat lucrarea „RAȚIONALIZAREA CONTABILITĂȚII" la Congres și acum când se face difuzarea acestor cunoștințe în cercul marelui public, *întru cât considerăm că ele constituind un mod cu totul nou de a prezenta rolul și funcționarea contabilității în întreprinderi,* necesită a se marca acest moment bine stabilit în evoluția cunoștințelor contabile (11 Octombrie 1936) prin prezentarea lucrării sub însăși forma originală, care a contribuit la fixarea acestui moment". (R. C. pag. 59) (Sublinierile sunt ale D-lui R. A.).

„Obiectul urmărit de noi prin publicarea acestei lucrări este de a informa persoanele însărcniate fie cu conducerea întreprinderilor, fie cu predarea învățământului contabil, de următoarele două realități și anume :

1. Importanța contabilității pentru buna organizare a întreprinderilor.

2. Prezentarea cunoștințelor contabile sub o formă *clară, stabilă, științifică, pe care am fi înclinați a o considera* CLASICĂ ȘI DEFINITIVĂ, în sensul că IN CERCETĂRILE VIITOARE privitoare la problemele contabile SE VA PLECA DELA CONSIDERAȚIILE EXPUSE IN PREZENTA LUCRARE DREPT PUNCT DE REPER". (R. C. pag. 59).

„De fapt NOUA DOCTRINĂ, *pe care* NOI *o aducem în disciplina contabilă*....." (R. C. pag. 119).

„Ceeace nu s'a făcut însă până în prezent de diverși cercetători ai acestui domeniu a fost lipsa unei expuneri complete. Această lucrare am încercat noi să o facem în teoria materialistă cu 4 serii de conturi...." (M. P./42 pag. 9).

Am citit mai sus rândurile din R. C. pag. 68 prin care D-l R. A. afirmă nici mai mult, nici mai puțin, că *Descartes a dăruit omenirii* GEOMETRIA ANALITICĂ, *iar D-sa a dăruit omenirii* CONTABILITATEA ANALITICĂ.

* * *

Să trecem acum la cele 2 „Momente R. A."

Faza VII-a, este caracterizată de D-l R. A. prin teoria materialistă cu 4 serii de conturi, care apare în schema Nr. 5 din AGIR/36 (R. C. pag. 44).

Deși, după cum am văzut, D-l R. A. avea pretenția că a prezentat cunoștințele contabile sub o formă, pe care ar fi înclinat să o considere definitivă, tot D-sa în 1942 își schimbă concepția, ,din materialistă cu 4 serii de conturi în mixtă cu 5 clase de conturi :

„In concepția noastră actuală, în cadrul acestei teorii, *denumită IMPROPRIU materialistă,* când *de fapt ea este* MIXTĂ anume materialistă și juridică, ea *urmează a cuprinde 5 clase de conturi,* iar *NU PATRU* cum *incomplet a fost denumită la început*". (M. P./42 pag. 11).

Se vede prin urmare, ce valoare a avut faza a VII-a, după propria afirmație a D-lui R. A.

De altfel în fig. 5, la care se referă Dl. R. A., nu *găsim 4 serii ci 6 serii de conturi :* Capital, Persoane, Valori, Transitorii, de Ordine și Rezultate, denumite de D-sa Standardul I-VI. Este adevărat că ulterior (pag. 99 R. C.) D-sa a conside-

rat conturile transitorii și de ordine ca făcând parte din clasa conturilor de valori, așa că într'adevăr au rămas 4 serii (capital, persoane, valori și de rezultate), însă după fig. 5 (aceia care după D-sa determină „Momentul" începutul epocii a VII-a) avea 6 serii, sau cel puțin 5, dacă ținem seama de nota, care spune „conturile de ordine pot fi privite ca un cont de evidență în clasa de valori". (Aceasta i-a produs D-lui R. A. încurcătură cu acei contabili, cari socot ca două lucruri deosebite conturile de ordine și cele de evidență. Din care pricină în M. P./41 D-sa a trebut să revie spunând : *„trebuie bine precizată ideia de a separa în mod distinct conturile de ordine de cele de evidență.* (M. P./41 pag. 14. Sublinierile sunt ale noastre). Și atunci cum rămâne cu conturile de ordine, cari după notă *pot fi privite ca un cont de evidență ?*

* * *

In ce privește originalitatea fazei a VII-a, să punem pe două coloane cele 4 serii de conturi ale teoriei materialiste a D-lui R. A. (R. C. pag. 43) cu un extras din programul școaleolr primare superioare din Franța. (Decretul din 16 Iulie 1909).

D-l R. A. (1936)	*Extras din Programul Școalelor din Franța (1909) Clasification et analyse des comptes :*
Conturi de *Valori*	1°) Comptes du *Capital*
„ „ *Persoane*	2°) Comptes des *valeurs* ou moyen d'action des entreprises.
„ „ *Capital*	3°) Comptes de *tiers*
„ „ *Rezultate*	4°) Comptes des *résultats* d'exploitation

Și să mai ținem seama și de următoarele rânduri datorite D-lui R. A. :

„A. Guilbault încă din anul 1865 propusese clasificarea conturilor în aceste 4 mari clase. Asemenea întreaga școală americană și engleză recomandă această împărțire. (AGIR/ 43 pag. 18—19).

E adevărat că D-sa adaogă :

„Totuși nicăeri nu găsim demonstrația acestei propuneri" (id. id.). Dar în 1936, dată la care D-l R. A. fixează „momentul" când începe faza a VII-a, dat-a D-sa această demonstrație Noi n'am găsit- nicăeri în AGIR/36.

*
* *

Să trecem acum la faza a VIII-a, caracterizată prin teoria funcțională cu 4 serii de conturi, care apare in schemele 6 și 7 din AGIR/36 (R. C. pag. 44).

Observăm dela început că, după textul comunicării, *avem nu 4, ci 5 serii de conturi :*

„In modul adoptat la atacarea problemei contabilității întreprinderilor în prezenta lucrare, anume cel al considerării funcționării conturilor, se ajunge la alte standarde și anume:

1. Conturi de bilanț.
2. Conturi caracteristice contabilității în partidă simplă.
3. Conturi lucrative, care formează puntea de legătură între conturile de persoane și cele ce reprezintă întreprinderea (contabilitatea în partidă dublă).
4. Conturi de repartiție, care permit urmărirea mișcării patrimoniului, datorit schimburilor interne ale întreprinderii (contabilitatea în partidă triplă).
5. Conturi de încheiere.

(R. C. pag. 25).

Numai mai târziu, în 1940, cu prilejul publicării R. C. și a luării de dată pentru epoca a VIII-a, D-l R. A. reduce numărul claselor de conturi la 4, suprimând conturile de închidere (pag. 103 R. C.).

Iar și mai târziu, în AGIR/43, D-l R. A. ne dă un tablou cu „structura ideală a planului de conturi *ca rezultat al teoriei funcționale*" a D-sale, tablou care cuprinde *8 serii de conturi* (AGIR/43 pag. 22).

Renunțăm la cercetarea mai amănunțită a schemelor date de D-l R. A. în R. C. pentru teoria funcțională, întru cât ulterior chiar D-sa a renunțat la ele.

„Deși problema reprezentării planului de conturi printr'o structură funcțională ne-am pus-o încă din anul 1929, ne spu-

ne D-l R. A., rezolvarea ei însă a ținut 7 ani, căci tocmai în August 1936 am parvenit a-i da reprezentanea completă și exactă.

„De aci până la putința de a-i găsi și demonstrația sub forma schematică din fig. 2 au mai trecut 3 ani, căci această reprezentare am dat-o pentru prima dată în comunicarea intitulată *„Planul funcțional de conturi"* ce am prezentat la Congresul Inginerilor de Mine din 19 Mai 1939" (AGIR/43 pag. 20).

Să trecem atunci la cercetarea acestei demonstrații sub forma schematică.

Tot D-l R. A. ne spune :

„Ne-am pus următoarea problemă : dacă conturile nu ar mai fi lăsate libere, ci ele ar fi situate pe anume circuite, care însă n'ar funcționa decât într'un singur sens atunci problema este rezolvată, căci prin însăși plasarea lor pe circuite am putea să determinăm și direcția de mișcare între ele". (AGIR/ 43 pag. 16).

Aci trebue să facem o digresiune :

Și în anul școlar 1936—37 autorul acestor rânduri primise dela Consiliul Prfesoral al Politechnicei din București, însărcinarea de a face și cursul de contabilitate; și cerând la începerea anului școlar 1937—38 să fie dispensat de aceasta, a fost însărcnait D-l R. A.

Cu acest prilej D-sa a trebuit să ia cunoștință de cursul nostru de contabilitate, tipărit în 1933 când D-l R. A. a făcut comunicarea la Congresul Inginerilor de Mine, D-sa avea sigur cunoștință de acest curs.

Căci iată ce spunea atunci:

„Acel care după noi a mers mai departe decât Schmalenbach, arătând rostul intim al funcționării conturilor a fost inginerul Cristea Niculescu, care în cursul său făcut la Politechnica din Timișoara, a fost cel dintâi să arate clasarea conturilor, astfel încât ele să facă parte din 2 circuite distincte,unul al conturilor de capitaluri și altul al conturilor de exploatare.

Domnia-sa însă n'a arătat cauzele care l-au determinat la această fericită alegere". (I. M./29 pag. 56).

Ținem să declarăm aci că, deși am găsit singur atât principiul circuitului închis în contabilitatea în partida dublă cât și aplicările lui la contabilitatea comercială și industrială, *nu*

avem pretenție de întâietate. Nu putem afirma că nimeni înaintea noastră nu a găsit aceleași lucrări.

Insă situarea conturilor pe circuite a fost cunoscută D-lui R. A., atunci când D-sa a dat prima schemă a teoriei funcționale pe bază de circuite, după cum reiese chiar din rândurile din I. M./39 citate mai sus.

Opunând metoda circuitului închis metodei obicinuite a T-urilor pentru stabilirea relațiilor dintre conturi, spuneam :

„Această metodă care ar fi numită a *circuitului închis,* se întemeiază pe următorul principiu : orice lucru — bani, materiale sau serviciu — plecat de undeva ,trebuie să se întoarcă înapoi, negreșit sub orice formă — bani, materii sau servicii — însă cu aceiași valoare cu care a plecat: A dă „ceva" lui B, acesta îl va trece lui C și așa mai departe până ce „altceva" având valoarea lui „ceva" se va fi întors la A. Cu alte cuvinte acel „ceva" străbate un circuit închis plecând dela A și întorcându-se tot la A (fig. 1).

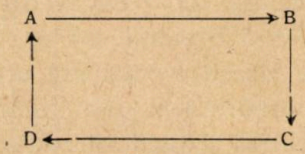


Fig. 1

Circuitul opate pleca nu numai din A, ci de ex. din B, urmând același drum sau alt drum.

Negreșit, nimic nu silește ca circuitul să fie închis întotdeauna pe același drum ; în aceiași afacere în unele cazuri circuitul poate fi închis pe drumul din fig. 1, în altele pe cel din fig. 2, în altele după fig. 3, (fără a mai trece prin D) și așa mai departe.

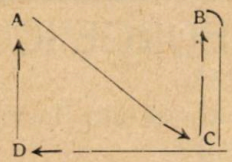


Fig. 2

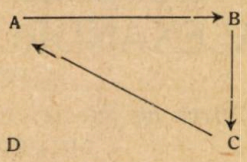


Fig. 3

Totul se va reduce prin urmare la stabilirea unor diagrame, cari ținând seama de diferitele operațiuni posibile, să ne arate diferitele circuite, pe cari le pot străbate valorile.

Observăm, că în aceste diagrame săgeata pleacă dela con-

tul, care dă, la cel care ia, deci *dela credit spre debit.* Sau, cum s'ar zice cu alte cuvinte, *coada săgeții arată credit, iar vârful arată debit.* Această regulă trebue avută în vedere în interpretarea tuturor diagramelor, ce vor reprezenta circuitele în contabilitate".

(Curs de contabilitate industrială predat la Școala Politechnică din Timișoara de ing. Cristea Niculescu, București, 1933, pag. 18—19).

Reiese vă *D-l R. A. nu mai putea vorbi de circuite ca de o contribuție personală. Ci numai de o eventuală modificare a celor expuse mai înainte de noi.* Și curios este că, deși spune că alegerea făcută de noi a 2 circuite distincte, unul al conturilor de capitaluri și altul al conturilor de exploatare a fost fericită, *nu arată nicăeri întrucât circuitele D-sale se deosebesc de ale noastre și de ce?* (De fapt noi *nu am ales* cele 2 circuite, ci *le-am constatat* examinând operațiile unei întreprinderi, așa după cum spuneam în citatul de mai sus. De aceia afirmația D-lui R. A., că am folosit fig. 1 din AGIR/43 „în întregul ei" *însă numai sub aspectul contabil,* nu este justificată. Intrucât circuitele noastre au reieșit tocmai din cercetarea operațiunilor posibile într'o întreprindere. Aci trebuie să facem o rectificare: Este cu totul falsă această afirmație a D-lui R. A. că am folosit cândva diagrama din fig. 1 AGIR/43. Intre altele fiindcă *această diagramă conține o absurditate* și anume leagă unul din capetele circuitului de capital nu într'unul din punctele circuitului de exploatare, ci în centrul acestui circuit, adică în vânt.

In aceste condiții să căutăm noi să vedem, cari sunt aceste diferențe.

(Va urma)

Ing. CRISTEA NICULESCU
Profesor la Școala Politechnică

ALEXANDRU A. GEORGESCU
AGENT OFICIAL
La Bursa de Efecte, Acțiuni și Schimb din București
EXPERT CONTABIL
Birou: Str. Ion Ghica Nr. 2. — Telefon 5.28.66
(Vis-à-vis de Corpul Experților Contabili)
Domiciliu: Str. Vasile Lascăr Nr. 33. — Telefon 2.42.85
Execută orice ordine de cumpărări și vânzări de acțiuni și efecte publice

Organizarea Economatelor de aprovizionare

Am arătat în numărul trecut din această revistă, sub Capitolul „Organizarea contabilă și financiară" care este caracteristica plăților făcute de Economate și am promis elucidarea problemei în legătură cu articolul enunțat deja, cu organizarea comercială și economică și cu organizarea funcționării Economatelor-Sucursale.

Intrucât unii dintre distinșii cititori ai acestei apreciate reviste, ne-au solicitat să le prezentăm mai întâi organizarea contabilă a Sucursalelor, amânând pentru altă dată celelalte expuneri, vom da ascultare dorinței acestora și în cele ce urmează ne vom ocupa de

„Organizarea funcționării Sucursalelor-Economate".

Am văzut că Economatul Central sau General funcționează pe întreaga Țară prin Sucursale-Economate, înființate pe județe și că aceste sunt alimentate cu:

a) fonduri de rulment pentru a se putea aproviziona direct cu mărfurile necesare ce pot fi găsite ușor și în mod avantajos în raza județului respectiv, pe lângă a căror valoare de revenire vor realiza și beneficiul legal și

b) mărfuri expediate dela Centru cu valoarea de vânzare stabilită acolo, pe lângă care nu se va mai adăuga nici un beneficiu, el fiind calculat și reținut de către Centrală, care suportă și spesele până la înmagazinarea lor la Sucursale.

Deoarece funcționarea Economatelor-Sucursale, pentru Economatul Central prezintă un deosebit interes atât ca organizare contabilă cât și cu privire la plățile efectuate pentru cheltueli făcute în contul centralei cu mărfurile ce li se trimit spre desfacere, în cele ce urmează vom trata problema de față în funcție de: Organizarea înregistrărilor contabile și Prezentarea actelor de cheltueli făcute în contul Centralei.

I. **Organizarea înregistrărilor contabile.**

Intre contabilitatea Centrală și aceia a Sucursalei vom avea următoarele relațiuni contabile ale operațiunilor începătoare;

Economatul-Centrală trimite Economatelor Sucursale:

a) Fonduri în numerar și

b) Mărfuri spre desfacere în cont.

A) Primirea mărfurilor și fondurilor va fi înregistrată la Economatele-Sucursale prin următorul articol contabil:

Următori = **Economatul Central.**

Cassa

pentru primirea fondurilor de numerar și

Mărfuri Economat-Central

pentru valoarea mărfurilor primite cu notă de livrare Nr...

B) Cheltuelile pe care le suportă Economatul-Sucursală, în contul Centralei, fie ocazionate cu primirea mărfurilor expediate de Centrală, fie eventuale alte cheltueli acceptate de aceasta, vor fi înregistrate:

a) provizoriu până la obținerea aprobării scrise și

b) definitiv după ce s'a obținut aprobarea.

Inregistrarea provizorie se va face prin articolul:

Cheltueli rambursabile = Cassa

Se înregistrează plățile făcute în contul Centralei conf...

— La primirea aprobării acestor cheltueli se va face înregistrarea definitivă prin articolul:

Cheltueli Centrală = Cheltueli rambursabile.

Se înregistrează asupra centralei cheltuelile aprobate conf...

— Sumele neaprobate vor rămâne în debitul contului cheltueli rambursabile și vor fi suportate de contul de Profit și pierdere al Economatului Sucursală.

C) Restituirile de mărfuri, de numerar încasat în contul mărfurilor vândute ca și lipsurile și scăderile survenite la mărfurile trimise vor fi contabilizate în debitul contului „Economatul Central".

Se observă cu această ocaziune, că lipsurile și scăderile ocazionate și constatate la mărfurile trimise de centrală vor fi contabilizate provizoriu până la obținerea aprobării, prin următoarea înregistrare:

Următori = **Economatul Central.**

Mărfuri generale.

Se înregistrează valoarea mărfurilor efectiv primite conf...

Scăderi și lipsuri rambursabile.

Se înregistrează valoarea mărfurilor constatate lipsă conform procesului verbal de recepție din...

— Remarcăm faptul, că Economatul Central trebuie să fie

creditat conform cu debitarea făcută de el pentru întreaga valoare a mărfurilor expediate.

Pe baza procesului verbal de recepție dresat între șeful secției respective (primitorul direct) administratorul gestionar și membrul din Comitet, Economatul-Sucursală va arăta lipsa constatată la primirea mărfurilor și va solicita scăderea, pe care, după obținerea aprobării, o va înregistra definitiv prin articolul:

Economatul Central = Scăderi și lipsuri rambursabile.

Se înregistrează lipsa constatată la recepționarea mărfurilor primite cu nota de livrare Nr... și aprobată de Economatul Central...

— Asemenea lipsuri observăm că apar numai în mod trecător în scriptele Sucursalei, ele fiind preluate definitiv asupra Centralei, iar în caz contrariu și aceste lipsuri rambursabile vor trece la finele anului în debitul contului de Profit și Pierdere ca o pierdere proprie, întocmai ca și în cazul cheltuelilor rambursabile.

Trecem acum la prezentarea înregistrărilor contabile făcute la Economatul-Sucursală, cu ocazia procurării de mărfuri, pentru a le desface membrilor săi.

La cumpărarea mărfurilor din comerț, per cassa sau pe credit, sau la primirea mărfurilor dela Economatul Central, Sucursala va face următoarea înregistrare:

Mărfuri Generale = Următori
Cassa sau
Furnizori sau
Economatul Central.

Se înregistrează primirea mărfurilor conform...

— Cu această înregistrare gestiunea Centrală a Economatului-Sucursală a fost încărcată cu valoarea mărfurilor primite, prin creditarea posturilor de primire a echivalentului acelor valori ca: numerar sau titluri de credit (Furnizori sau Economatul Central).

Să vedem acum înregistrarea contabilă, prin care mărfurile primite sunt trecute din gestiunea centrală în gestiunea individuală de valorificare (de desfacere).

In genere Economatele de aprovizionare au, sau pot avea următoarele secțiuni de desfacere (vânzare):

a) O secțiune pentru desfacerea articolelor de coloniale:

b) O secțiune pentru desfacerea articolelor de manufactură (îmbrăcăminte și încălțăminte), și

c) O secțiune pentru desfacerea altor articole ca: măcelărie, pescărie, ateliere etc. denumită diverse, în care se vor încadra toate celelalte produse sau activități ce nu pot fi trecute pe seama primelor două secțiuni.

Fiecare dintre aceste secțiuni, va avea câte un titular de gestiune, de regulă funcționar public, numit în această calitate prin deciziune sau ordin de serviciu dat de către Administratorul Gesionar al Economatului respectiv.

Gestiunea centrală a Economatului va înregistra predarea spre desfacere a mărfurilor prin următorul articol contabil:

Secția Coloniale sau
Secția Manufactură sau
Secția Diverse
= Următori
Rezultatul vânzărilor
Mărfuri generale

Se înregistrează predarea mărfurilor spre vânzare conform notelor de predare... cu prețul de vânzare stabilit.

— Aci este locul să facem următoarea remarcă: fiecare operațiune de predare între gesticnea centrală și cea secțională implicând și o înregistrare contabilă, este nevoie ca la baza înregistrării să stea un document contabil.

Acest document va fi întocmit de contabilitate, va fi semnat de administrator ca predător și de gestionarul de secțiune ca primitor.

Notele de predare vor fi tipărite în carnete cu câte două copii putându-se utiliza câte un carnet de fiecare secțiune sau un carnet global pentru toate secțiunile existente.

Originalul-notă rămâne la cotor, din copii una trece drept document contabil, iar alta însoțește marfa la secție drept inventar.

Se observă de asemenea că în cazul vânzărilor de mărfuri primite dela Economatul Central, acestea vor fi înregistrate pe valoarea de livrare fără vre-un rezultat al vânzărilor, încât în acest caz acel cont nu va fi întrebuințat.

Inregistrarea predării mărfurilor spre vânzarea la pre-

țul de desfacere (permanența inventarului) se explică prin aceea că:

a) Gestionarul vânzător mânuiește valori materiale cari nu-i pot fi predate **pe încredere** ci **pe răspundere**, el gestionând mărfurile altora (gesiune cu caracter comercial).

b) Pe încredere i s'a încredințat postul, nu însă și marfa. De aceea predarea mărfurilor trebuie în mod necesar să fie indicată atât în cantitate, calitate, fel cât și ca valoare de desfacere (preț de vânzare), căci altfel acesta ar putea fi realizat de el după propria-i apreciere, încât și-ar confunda calitateea de preptus cu aceea de patron.

c) El va răspunde de marfa predată sub semnătură, dar mai ales de contravaloarea ei, căci prin preluare el și-a luat o răspundere exprimată în valoare, de care este normal să răspundă întocmai.

Faza a treia a înregistrării contabile va fi cauzată de vânzările zilnice, adică de desfacerea mărfurilor contra cost sau pe credit.

Inainte de a prezenta această înregistrare vom preciza că Economatele au în mod obișnuit un cassier central și cassierii secțiilor respective (chiar dacă unii dintre aceștia ar îndeplini și alte funcțiuni). Cassierii secțiilor îmborderează în fiecare seară bonurile de vânzare din ziua respectivă pe număr și valoare, iar suma totală o depun la cassierul central contra chitanță legală pe care o atașează apoi la copia borderoului respectiv de cassă.

La contabilitate înregistrarea se va face zilnic astfel:

Cassa = Casierul Secției X, conform borderoului Nr. 75, încasat valoarea vânzărilor de azi.

— Scopul acestei înregistrări impusă zilnic prin operațiunile de cassă, este de a creia un disponibil pentru titularul gestionar reprezentat prin casierul său, care se achită la timp de sarcina ce i-s'a încredințat.

Cum însă vânzările se fac zilnic, iar înregistrările zilnice ale vânzărilor nu sunt de recomandat, deoarece pot face mai practic lunar, această fază de înregistrare contabilă se va face pe baza borderoului recapitulativ lunar întocmai după foile zilnice ale vânzărilor **(x)** în care sunt trecute bonurile individuale de vânzare pe feluri de mărfuri și în sumă totală.

Iată articolul contabil de înregistrare lunară a acestei operațiuni: **Cassierul Secției X = Secția X.**

Se înregistrează mărfurile vândute în cursul lunii conform borderoului recapitulativ întocmit pe luna Iulie a. c. pentru descărcarea gestiunei (Creditarea contului Secției Mărfuri)

— Rezumând acum înregistrările de mai sus constatăm că:

1. Contul Mărfuri Generale și
2. Contul casierul Secției **X**

sunt conturi de tranziție, cu caracter intermediar de înregistrare, având și un scop statistic, că adevăratul cont de valori active, este cel al „Secției" respective, care desigur este mărit cu un venit încă nerealizat.

Acest neajuns, care dealtfel nu apare decât la finele anului, este mult depășit de avantajul pe care-l asigură această înregistrare față de activitatea gestionarului de secțiune.

Având în vedere faptul că este vorba de o gestiune în mărfuri, care oricât de bine ar fi administrate sunt supuse sustragerii, alterării, evaporării, pulverizării și altor scăderi și lipsuri în greutate, cantitate și calitate, este cazul să ne ocupăm și de acea înregistrare care descarcă pe gestionarul titular de secțiune, în mod automat, chiar în cursul anului, pentru a menține o concordanță între scripte și realitate.

Desigur că și în acest caz este nevoie de actul legal admis de forurile superioare, care trebuie să fie cel puțin un proces verbal dresat între:

a) Titularul gestionar al Secției ca direct cunoscător al cauzei, **dar și cel mai interesat ;**

---

*) Foaia zilnică a vânzărilor se întocmește de contabilitate pe baza copiei bonurilor de vânzare atașate la borderoul zilnic de cassă. In foaie se trec în ordine numerică, bonurile de vânzare individuală cu felul și cantitatea mărfurilor vândute și valoarea încasată. De aceea foaia va avea pentru fiecare fel de marfă, caloană aparte compusă din : o parte pentru cantitate și alta pentru valoare. La mărfurile pentru care nu are importanță cantitatea, coloana va fi utilizată numai pentru valoare, iar penrtu mărfurile neînsemnate, a căror evidență nu este cerută, se va putea utiliza coloana „Diverse" în care se vor trece numai pe valoare.

Foaia zilnică a vânzărilor va fi totalizată pe cantități și valori, iar totalul ei va fi desfășurat apoi în borderoul recapitulativ al vânzărilor zilnice, care servește la contabilizarea lunară a vânzărilor.

b) Titularul gestionar al Serviciului (Economatului respectiv) ca răspunzător de drept de gestiune, răspunzător de fapt alături de primul și interesat în rândul al doilea, și

c) O terță persoană fără nici un interes direct, a cărei calitate este aceea de a cenzura activitatea celor 2 gestionari direct sau indirect interesați. Această persoană va fi un membru al Comitetului, care va pune viza în numele și pentru întregul Comitet Local de conducere.

Acest proces verbal va constata situația cantitativă și calitativă a mărfurilor și va stabili diferența în cantitate, calitate și valori cu care va trebui descărcat de valoare, gestiunea titularului de Secție.

Inregistrarea contabilă în baza acestui act, din care unul rămâne la Secție și altul va trece ca document contabil, se va face.

Lipsuri și Scăderi constatate = Secția X.

Se înregistrează scăderile sau lipsurile constatate în procesul verbal din... aprobat de Comitet în ședința din... depus cu referat, în baza propunerii administratorului gestionar.

— Admițând lipsurile și scăderile uzuale, legale și impuse de intemperii, felul și natura mărfurilor, sunt desigur cazuri când unele mărfuri pot arăta plusuri și nu pot fi lăsate la discreția personalului, căci așa se înțelege o corectă gestiune; să se scadă tot ce este legal și real, dar și să se adauge tot ce rezultă dintr'o corectă și desinteresată administrare a mărfurilor desfăcute de funcționari publici, pentru funcționarii publici și cu concursul banilor publici (garanția bugetului Statului).

Așa fiind, va trebui să avem și cazuri de înregistrări a unor plusuri constatate la mărfurile predate spre vânzare.

Constatarea, este cazul să se facă de Comitetul de Conducere printr'un membru special însărcinat, inopinat și numai asupra unor anumite articole a căror desfacere cauzează voit sau nu, fie lipsuri, fie și posibilități de plusuri de manipulare cum ar fi de exemplu articole alimentare raționalizate (zahăr, ulei, făină, etc.), sau alte articole de mare consum.

Procesul verbal dresat cu acea ocazie ne va constata:

a) Cantitatea existentă în magazie la acea dată și

b) Cantitatea declarată sau justificată cu acte (Nota de

predare) că ar fi fost primită până la acea dată (dela 1.I. a anului respectiv, sau dela ultima asemenea verificare).

Procesul verbal va fi predat apoi Contabilității, care va arăta în scris:

a) Cantitatea totală primită;

b) Cantitatea totală desfăcută și

c) Cantitatea de înregistrat drept plus constatat.

Plusul constatat pe baza procesului verbal și a referatului contabilității va fi adus la cunoștință Comitetului spre a hotărî.

In tot cazul înregistrarea contabilă se va face astfel:

Secția X = Plusuri la Secția X.

Conform procesului verbal al D-lui... înregistrat plusul de mărfuri constatat cu ocazia verificării inopinate a Secției zahărului pe valoarea de vânzare.

— Se menționează că plusurile de mărfuri denotă pentru Economat și Gestionarul de secție o bună administrare, în timp ce minusul, nu întotdeauna justificat, denotă un desinteres, rea gospodărie și în foarte multe cazuri un interes personal întru înstrăinarea valorilor ce-i sunt date spre administrare (x).

Deasemenea este cazul să semnalăm faptul că, chiar **scăderile uzuale** stabilite procentual asupra cantităților de mărfuri manipulate într'un anumit timp, nu dau drept contabilității sau gestionarilor de fapt sau de drept, să facă scăderi asupra valorii mărfurilor contabilizate în **debitul Secției respective**, dacă asemenea scăderi nu s'au produs în mod real.

De aceea orice plusuri, scăderi sau lipsuri, produse în ge-

---

*) Se va observa că, în timp ce Administratorul Gestionar are impusă contabilitatea la dispoziție și deci controlul și răspunderea generală și solidară cu a șefilor de Secții (Coloniale, Manufactură), Șefii de Secție au răspunderea directă și reală, au mărfurile, cheile și supravegherea vânzătorilor.

Nici o marfă nu poate părăsi magazinul fără actul legal — copie din bonul de vânzare — iar pentru preîntâmpinarea înstrăinării de mărfuri fără a se încasa contravaloarea, se pot organiza controluri inopinate asupra cumpărătorilor dubioși, în afară de incinta prăvăliei.

Vânzarea mărfurilor se va face în cantitate exactă, totuși diferențele în plus constitue un câștig pentru economat și ele trebuiesc constatate din când în când, în timp ce lipsurile nu pot fi altele decât cele uzuale, cari depășite constituiesc neglijență și deci impun răspundere.

stiunea mărfurilor vor fi înregistrate pe bază de act, așa cum s'a arătat mai sus, indiferent de **ceeace permite uzul.**

Uzul legal admis, va forma baza de rectificarea situației valorilor numai pentru Contabilitatea Economatului — **de regulă la finele exercițiului adică la întocmirea bilanțului anual** când înregistrarea acestor uzuri s'ar face astfel:

Lipsuri scăderi uzuale = Lipsuri și scăderi constatate.

Se înregistrează lipsurile și scăderile uzuale pe bază de procese verbale constatatoare ale Comisiei de inventariere...

— Dacă acest cont cuprinde și preia în întregime soldul debitor al contului secund, rezultă că procentajul legal nu a fost depășit și că administrarea mărfurilor s'a făcut în condițiuni optime, iar în caz contrariu situația este mai neplăcută pentru ambii gestionari.

In cazul lipsurilor și scăderilor constatate **ca imputabile** față de gestionarul de fapt al acelor mărfuri (titularul secției respective), ele descarcă contul de mărfuri pe bază de proces verbal dresat de aministratorul gestionar, Șeful de Secție, și un delegat al Comitetului, prin următoarea înregistrare contabilă:

Debitori de gestiuni = Secția X.
X. Y.

Se înregistrează valoarea (de vânzare — de desfacere) mărfurilor constatate lipsă și imputate D-lui... conform procesului verbal, pentru descărcarea contului de mărfuri și punerea de acord a scriptelor cu realitatea.

— Trecem acum la partea doua a problemei pe care ne-am propus s'o elucidăm astăzi.

II. Prezentarea actelor de cheltueli făcute în contul Centralei

Am văzut mai sus felul de înregistrare contabilă a cheltuelilor făcute în contul Centralei atât ca operațiune provizorie cât și ca operațiune definitivă. Cum însă întocmirea, obținerea și prezentarea acestor acte deși făcute pe răspundere și chiar de către funcționari publici cu suficientă pregătire contabilă și generală, adeseori lasă de dorit, fie dintr'un interes voit, fie dintr'o neglijență inadmisibilă, ne-am propus ca prezentarea actelor să o tratăm în mod special.

Cheltuelile ocazionate de primirea și manipularea mărfurilor trimise de Centrală pot fi:

a) **Cheltueli de cărăușie,** adică pentru un transport organizat de mărfuri, de regulă pe distanțe mai mari și în afara razei orașului de reședință a Economatului;

b) **Cheltueli de transport,** pentru transportul de mărfuri în raza localității de reședință a Economatului făcut de regulă de particulari, neorganizat, și

c) **Cheltueli de manipulare** de mărfuri ca: încărcare, descărcare, pază, sortare, depozitare etc., etc.

Iată acum forma de prezentare a actelor respective:

1. La cheltuelile de cărăușie vom constata că plata se va face: unor cărăuși oficiali (C. F. R.), unor particulari autorizați, (act, formular tip) sau unor particulari ocazionali.

Ia cazul prim și secund, actul de cheltuială prezentat pare a prezenta toată garanția; în cazul cărăușilor particulari ocazionali, chitanța legal timbrată, prezentată, va trebui să cuprindă neapărat următoarele date: a) Drumul parcurs și distanța în km.; b) Numele și pronumele, adresa exactă a patronului sau șoferului care face efectiv transportul; c) N-rul mașinei, camionul sau căruței; d) Suma achitată; e) Felul mărfurilor transportate și cantitatea lor în baloturi, kgr., bucăți butoaie, saci, lăzi etc.

Toate aceste acte vor trebui semnate de acela care a plătit efectiv cheltuiala, cum și certificarea Administratorului Gestionar, care va cenzura efectuarea acestor plăți.

Se menționează că orice alte cheltueli de benzină, masă achitată șoferilor sau personalului propriu al Economatului, sunt considerate cheltueli de administrație suportate direct de acel economat.

2. In cazul cheltuelilor de transport situația se prezintă astfel: a) Cheltueli plătite în alte localități și b) Cheltueli plătite în orașul reședință.

Atât în cazul prim cât și în cazul secund, actul va consta din semnarea unei chitanțe legal timbrată, care va cuprinde pe lângă dată și localitate, felul mărfurilor transportate, locul de încărcare și de descărcare și suma încasată.

Semnarea actului de funcționarul plătitor și certificarea lui de către Administratorul Gestionar este neapărat necesară și în acest caz.

3 Cheltuelile de manipulare vor fi justificate cu chitanță și în condițiunile arătate sub punctul 2 de mai sus.

Prin chitanță se înțelege acel act emanat și semnat de o terță persoană, prin care semnatarul cu domiciliul arătat sub semnătură, confirmă că: a) La o anumită dată; b) Pentru un anumit lucru sau lucrare efectuată; c) A primit suma arătată în cifre și litere; d) Dela persoana sau autoritatea indicată.

Se menționează că nearătarea sub semnătură a domiciliului și adresa exactă a semnatarului chitanței, duce la acte fictive, inlăturabile iar valoarea lor urmează să fie imputată funcționarilor plătitori, solidari cu administratorii cari au cenzurat acea plată.

Intr'un număr viitor ne vom ocupa de Contabilizarea acestor acte.

CONST. IGRIȘAN
Expert Contabil

Proect de program

pentru științele Comerciale la Liceele Comerciale

Pentru ca să nu se spună că am făcut o critică negativă, caut ca pe baza observațiilor din referatul meu să scot un program pentru științele comerciale, așa cum cred eu că ar fi mai potrivit pentru învățământul nostru comercial.

Studiul comerțului clasa I-a, (3 ore săptămânal).

Comerț. Foloasele comerțului. Comercianți. Impărțirea comercianților. Mărfuri. Impachetare. Calitățile mărfurilor.

Monedă. Schimbul de mărfuri. Valori și Prețuri. Vânzare. Documente :

Factura. Felurile facturei. Calcularea facturei. Socoteala cumpărătorului. Scăzăminte.

Transport. Serviciile cărăușului. Căile Ferate. Scrisoarea de Trăsură. Căile pe apă. Conosament. Vamă. Declarație Vamală.

Poștă. Telefon. Telegraf. Radiofonie. Televiziune.

Creditul. Acont. arvună. Achitare, regulare. Chitanță. Recipisă. Bilet la ordin. Textul și conținutul biletului la ordin. Girul. Cambia. Acțiunea în regres. Copii de cambii. Facerea cambiei în mai multe exemplare.

Scontarea cambiilor. Borderoul de cambii.

Bâlciuri. Târguri. Expoziții. Muzee comerciale. Camera de Comerț. Camere Arbitrare. Sindicate. Agenții Comerciale.

Consulate Comerciale. Bursa. Societăți de Asigurare. Docuri și Silozuri. Recipisă varant.

Bănci. Cecuri. Mandatul de plată. Scrisoarea de Credit. Borderou de Cecuri.

Statul. Obligațiuni comunale județene. Scrisuri Funciare. Borderou de Efecte publice.

Studiul comerțului clasa 5-a, (3 ore săptămânal).

Comerț. Foloasele Comerțului. Felurile Comerțului. Comerciantul. Calitățile comerciantului. Firma. Clasificarea comercianților.

Organele comerțului : Bâlciuri. Târguri. Oboare. Piață. Hale. Expoziție. Muzee Comerciale. Birouri de Informații. Consulate.

Corporații comerciale. Camera de Comerț. Sindicate. Calitățile Mărfurilor. Marcă, modă, brevet. Monedă. Funcțiunile monezei. Etaloane monetare. Legea lui Gresham. Diferite monede. Valoare preț. Calculul prețului. Conjectura. Cumpărarea-vânzarea.

Acte comerciale : Factura. Memorandum. Factura Simulată. Notă de Comandă. Facturi locale. Facturi de expediție. Calculul prețului de cost unitar. Facturi de vânzare. Facturi de cumpărare. Factură provizorie și finală. Factură de depozit. Factură de consemnație. Scăzăminte.

Transporturi : Transportul pe uscat. Tarifele de transport. Scrisoarea de trăsură. Elementele scrisorii de trăsură. Avizul și adeverirea de primire. Transportul pe apă. Conosamentul : elementele conosamentului, uzuri comerciale.

Transporturi în aer : Aeroplane. Aeronave.

Transmiterea proprietății la unele documente.

Vama : Tarife Vamale. Recipica-warant. Instituții de comunicație : Poșta, Mandatul poștal. Telefon. Telegraf. Radio. Televiziune.

Creditul : Acont, arvună, achitare, regulare. Adeverință. Recipisă. Bilet la Ordin. Elementele biletului la ordin. Giruri. Regularitatea girurilor.

Cambia. Textul ei. Acceptare. Aval. Data cambiei. Acțiunea în regres. Protestul. Contracambia. Socoteala de întoarcere, Copii de combie. Creierea cambiei în mai multe exemplare. Negocierea și scontarea cambiilor. Calculul Scontului. Metoda numerilor. Părți alicote. Baze la calcule. Baze pentru

divizorul fix, și pentru timp. Părți alicote, ale procentului, ale zilelor, ale valorii nominale. Metoda englezească. Alegerea metodei cele mai potrivite. Borderou de efecte scontate, de efecte negociate.

Societăți de asigurare. Asigurarea Maritimă. Elementele poliției de asigurare. Asigurări aeriene. Reasigurare.

Societăți comerciale: societate anonimă. Societate în nume colectiv. Societăți în comandită. Societăți cooperative. Societăți în participație. Acțiuni. Obligațiuni. Cartelul și Trusturi.

Bănci: Bănci de emisiune. Valuta. Băncile de Scont. Bănci ipotecare. Bănci de Gaj. Munte de Pietate. C.E.C. și cec. Falsificarea lor. Viramente. Casă de compensații. Scrisori de Credit simplă și circulară. Mandatul de plată.

Statul: Ordonanța de plată. Mandatul de plată. Efecte publice. Convertirea împrumuturilor. Obligațiuni județene și comunale. Scrisuri funciare, urbane și rurale. Borderou de cecuri. Borderou de efecte publice.

Bursa: Cursurile de bursă. Speculații de bursă.

Corespondența comercială cl. III-a (3 ore săptămânal).

Noțiuni pregătitoare despre stilul comercial, familiar și despre scrisoare comercială. Părțile unei scrisori comerciale. Formatul. Hârtia. Condițiile de scriere. Plicul. Adresa. Scrisori deschise. Inchise. Corespondență telegrafică. Telefonică. Expediția corespondenței și tarife. Registrele de intrarea și eșirea corespondenței, atât în comerț, cât și la Stat. Scrisori de afaceri de mărfuri. Comandă directă. Comenzi indirecte prin mijlocitori. Modificare, amânaare și anularea comenzilor. Scrisori în legătură cu expedierea mărfurilor, apoi privitoare la achitarea mărfurilor: Plăți directe. Plăți indirecte. Acoperirea unei facturi prin efecte de comerț. Regularea unei facturi pentru o plată parțială, iar pentru rest printr'un efect. Scrisori pentru amânarea plății. Păstrarea și clasarea corespondenței. Circulări pentru deschiderea și închiderea unui comerț.

Corespondența comercială, cl. VI-a (1 oră săptămânal).

Stil și corespondența comercială. Calitățile stilului și cum s'a ajuns la actuala formă a scrisorii comerciale.

Scrisori privitoare la mărfuri: Vânzarea-cumpărarea, pe cont propriu cu următoarele ipoteze: Ofertă. Comandă. Expe-

diție de mărfuri. Primirea mărfurilor. Aranjarea plății. Reclamă pentu susținerea neconformă. Restituire de mărfuri sau scădere de preț. Scrisori privitoare la efectuarea comenzii prin intermediari, comisionari ori voiajori comerciali. Depozitare de mărfuri. Intrepozitarea mărfii cu recipisă warant. Primire de mărfuri în consignație, în păstrare, revocări, reclamații și refuzul în afaceri de mărfuri.

Reclamă (articol de ziar), anunț, afiș, broșură, cataloage, prospect. Scopul reclamei și treptele psihologice ale reclamei.

Circulări privind înființarea comerțului în timpul existenței întreprinderii. Inființări de sucursale. Introducere de mărfuri, apoi circulări privind dzolvarea, lichidarea și fuziunea întreprinderii..

Studiul contabilității cl. II-a (4 ore săptămânal).

Conducerea comerțului : Intreprinzătorul. Meșteșugul de cumpărare și de vânzare. Primiea mărfii. Alcătuirea unei întreprinderi. Personalul întreprinderii. Capitalul întreprinderii.

Cum își schimbă capitalul forma în bunuri nemișcătoare și are înclăirea de capital și ce cale apucă : Rezervă și economia care duc la mărirea întreprinderii. Patrimoniul.

Contabilitatea : în partidă dublă. Mișcarea din patrimoniu. Cont. Acte comerciale. Registre : jurnal, inventar, copierul. Formalități legale. Registre facultative. Cartea Mare, auxiliare. Articol. Inregistrarea socotelilor. Studiul conturilor : Contul capital. Contul cassa. Cele 5 categorii de conturi : Contul de fond, de valori, de persoane, de ordine. Mecanismul debitării, creditării : sosire debit, plecare credit. Registrul de casă, de magazie.

Contul mărfuri : contabilitate sintetică, contabilitate analitică. Metoda globală, metoda permanenței inventarului. Contul imobil. Contul mobilier.

Contul efecte de primit. Contul efecte de plată. Registrul de intrare și eșire a efectelor de primit și a efectelor de plată. Registrul de intrare și eșire a efectelor public. Contul efecte publice. Conturi de persoane : contul clienți, contul furnizori. Conturi de rezultate : Contul mărfuri avariate. Contul exploatarea imobilului. Contul exploatarea mobilierului. Contul dobinzi și comisioane. Contul cheltueli generale, — ct. mărfuri în expediție.

Conturi de ordine : mărfuri în păstrare. Mărfuri în con-

signație. Contul de fond : contul capital. Cont de amortisment. Contul de rezervă.

Contul bilanț și contul profit și pierdere. Inchiderea inventarului. Lucrări pregătitoare de bilanț. Se va lua un exemplu de bilanț simplu dela 3 conturi până la 10 conturi ca să familiarizeze cu închiderea bilanțului contabilității făcute după explicația profesorului, concomitent cu aceste explicații, CHIAR IN CLASA, SCRIS CU CERNEALA DEADREPTUL.

Studiul contabilității cl. III (3 ore săptămânal).

Se va face contabilitatea unei bănci, sub forma de societate anonimă, însă redusă la operații. Se va arăta ce este comerțul de bancă. Impărțirea pe 4 servicii : casieria. Scont. Imprumuturi și contabilitate. Se vor creia registre pentru fiecare din aceste servicii și se va face concomitent : contul cassa mică, contul efecte scontate, contul efecte negoiate, contul scont, conturi curente, calculul conturilor curente prin cele trei metode, direct, indirect și hamburgez și se va încheia un bilanț bancar. Se va vorbi cu ocazia aceasta și despre metoda americană, care înregistrează jurnalul și cartea mare în acelaș registru. Se va trata și bilanțul fiscal.

Studiul contabilității cl. VI-a (5 ori săptămânal).

Intreprinderea : Impărțirea întreprinderilor. Intreprinzătorul. Corespondenții. Mânuitorii de valori. Valoarea. Actuala programă din 21 Iunie 1944 trece întreprinderea și alcătuirea ei în cl. V la studiul comerțului când e absolut nevoie ca să fie însoțită cu conturile deodată ! Este un impediment serios pedagogic ! Contabilitatea în partidă simplă. Contabilitatea în partidă dublă. Istoricul ei. Folosul contabilității în partidă dublă. Legătura contabilității cu celelalte științe. Mișcarea valorilor din întreprindere. Acte justificative. Cont. Articol. Explicarea debitării ca sosire, creditarea ca plecare.

Registre legale : jurnalul, inventarul, copierul. Formalități legale. Registrele ajutătoare sau facultative. Cartea Mare. Strața. Scadențarele. Registrele corespondenței. Corespondența dela Stat. Comunicarea registrelor.

Analiza operației pentru aflarea titlului. Clasificarea conturilor : de fond, de persoane, de valori, de ordine și de rezultate. Studiul conturilor :

Contul capital. Articol mixt. Articol compus.

Trecerea din jurnal în cartea mare. Contul capital în tim-

pul anului și la sfârșitul anului. Contul cassa. Contul casa mică. Contul mărfuri. Metode global și metodul permanenței inventarului. Contabilitate sintetică, contabilitate analitică.

Contul mobilier. Contul imobil. Contul mărfuri în expediție. Contul casa mică. Contul efecte de primit. Contul efecte scontate. Contul efecte negociate. Contul efecte de plată. Contul efecte protestate.. Contul efecte în suferință. Contul trate acceptate. Contul acțiunii. Contul efecte publice. contul monede străine. Balanța plăților. Contul trate și remizie. Calculul tratelor și remizelor. Inregistrarea tratelor și remizelor. Contul persoane : contul furnizori, contul clienți, contul creditori, contul debitori, conturi curente cu și fără dobânzi, calculul conturile curente prin metoda directă, indirectă și hamburgeză. Dobândă reciprocă și dobândă nereciprocă. Numere roșii. Contul diverși. Contul de ordine. Primire de mărfuri în consignație. Primire în păstrare. Reescontarea efectelor. Contul deponenți. Contul depozitari. Contul avaruri. Contul corespondenți de încasări. Conturi emitente de efecte spre incasare.

Conturi de rezultate : Contul dobinzi și coomisioane. Contul cheltueli de reclamă. Contul cheltueli amortibile. Contul salarii. Contul cheltueli personale. Contul profit și pierdere. Ate conturi. Descoperirea erorilor. Controlul în contabilitate. Corijări în contabilitate. Planuri de conturi și balanța de verificare. Analiza și sinteza balanței de verificare. Inventarul Constatarea cantității. Evaluarea inventarului. Bilanțuri. Operații pregătitoare de bilanț. Inchiderea conturilor analitice și sintetice. Interpretarea bilanțului. Lichiditatea la o casă de comerț, la o industrie. Rentabilitatea întreprinderii comerciale. Rentabilitate netă în legătură cu bilanțurile fiscale. Bilanțul tip, — în legătură cu normarea contabilității.

Am arătat și conturile ce trebuiesc să se facă pentrucă programa actuală din Monit. Of. No. 142 din 21 Iunie 1944, la pag. 4717 nu indică decât grupe de conturi mari!...

Se va vedea că această omisiune a Comisii, va aduce și pentru autorii de contabilitate și pentru colegi, vii discuții, cari sunt conturile conform programelor și profesiunii de contabilitate pot fi învinuiți de călcarea programei!...

Cum mai putem avea pretenția atunci, ca toate celelalte științe *să graviteze în jurul contabilității,* când n'am fost clari

ce materie trebuie predată la acest obiect care în adevăr este cel mai important!

Studiul contabilității cl. VII : (organizarea și contabilitatea întreprinderilor economice) 7 ori săptămânal.

Metode de contabilitate : contabilitate americană cu aplicații la gospodării. Contabilitatea Ruff, definitiv și Hinz. Contabilitatea mecanzată : Holerth și Pawers. Contabilitate a materialelor prin lipirea bileţelelor (părți din document).

Contabilități pe subiecte : într'o societate în nume colectiv, ,într'o societate anonimă, într'o societate în comandită, într'o societate în participație și la cooperative.

Concentrarea bilanțurilor, agențiilor și sucursalelor. Ținerea contabilității centralizat și descentralizat. Fuziunea societăților sau a întreprinderilor.

Contabilitate bancară : operații de bănci, serviciile băncilor cu unele documente, cum ar fi serviciul scontului, serviciul ordonanțării, serviciul casieriei, serviciul titlurilor, serviciul plasamentelor, serviciul casieriei externe, serviciul devizelor, serviciul contabilității. Participări la emisiune, bilanț bancar, interpretarea lichidății bilanțului bancar și al rentabilității nette și fiscale.

Contabilitate industrială : Circuitul valorilor în industrie. Serviciile unei industrii, dimpreună cu documentele referitoare la fabricații în serie, de un singur produs.

Conducerea comercială. Conducere tehnică și conducere de dirijare a proprietarului cu subdiviziunile de servicii : la serviciul conducere a proprietarului se servește de direcția contabilității. Pentru partea tehnică are directorul tehnic cu serviciul de aprovizionare, serviciul de fabricație al atelierelor : iar la direcția comercială are depozitul fabricatelor cu biroul calculației și expediții.

In interiorul părții tehnice se studiază organizarea științifică a muncii. Calculația și organizarea contabilității industriale, prin care să iasă în evidență :

1. — Costul de aprovizionare al materialelor prime.
2. — Costul de fabricație pe atelier.
3. — Costul propriu (prețul de revenire și
4. — Costul desfacerii (prețul de vânzare).

La acestea se poate organiza o statistică pe posturi din care să se deducă bugetarea pe costuri și mai târziu bugetul

general, al întreprinderii industriale. Randamentul industrial. Raționalismul economic.

Contabilitatea agricolă. Intreprinderea agricolă. Agricultură. Proces agricol compus din : culturi agircole, îngrijjirea și colaborarea animalelor și mașinelor, industrie agricolă.

Inregistrări caracteristice acestor trei diviziuni ale agriculturei. Conturi caracteristice agriculturii. Registrele agricole. Bilanț agricol. Costuri agricole. Statistică. Plan economic de agricultură. Impozitul agricol. Raționalizarea agricolă.

Contabilitate publică. Statul. Prepararea bugetului general al Statului și al altor instituții publice. Bugetul Statului. Veniturile bugetului. Cheltuelile bugetului. Controlul preventiv. Contabilitatea în partidă dublă la Stat. Inventare. Legea inventarului public. Contabilitatea bugetară. Legătura dintre buget și inventar deoparte și bilanț și cont profit și pierdere de altă parte. Contabilitatea Ministerului de Finanțe. Contabilitatea unei Administrații Financiare. Contabilitatea unei Regii Autonome, toate în legătură cu ordonanțarea cheltuelilor.

Expertize contabile : Corpul contabililor, gradele de contabili. Verificare integrală. Verificare parțială. Cercetarea fraudelor. Expertize de naționalizare. Expertize de prețuri.

Expertize fiscale. Confruntarea activului dacă nu-i subevaluat, a pasivului dacă nu-i supraevaluat și a contului de profit și pierdere : exagerarea debitului prin mărirea cheltuelilor și exagerarea creditului prin diminuarea beneficiilor brute.

Clasa IV-a biroul comercial. (Pentru ore săptămânal).

Sub formă de monografie industrială se va creia documente pentru o fabrică cu un tip științific mediu, fără să preconizăm ce anume fabrică cu servicii de aprovizionare, fabricație și de desfacere a produselor. Se vor arăta cheltuelile din atelier, din afara atelierului, care încarcă prețul materiei primei și al muncii încorporate procesului de fabricație. Apoi se vor vinde stabilindu-se prețul de vânzare al mărfurilor produse. Pe baza inventarului se va încheia bilanțul și se va discuta rentabilitatea netă și fiscală a întreprinderii industriale.

Prof. Dr. AL. TĂNĂSESCU

(va urma)

Adunarea Generală a Corpului Absolvenților Școalelor Superioare de Comerț și Liceelor Comerciale din România

Intrucât în ziua de 7 Mai a. c., a doua convocare, din cauză de forță majoră nu s'a putut ține, adunarea generală, totalitatea membrilor din Comitet și din organizație fiind lipsă din Capitală, adunarea s'a ținut în urma invitațiunilor telefonice și prin poștă în ziua de 20 Iulie a. c. la sediul Corpului.

Față de împrejurări a asistat un număr apreciabil de membrii, ceeace dovedește interesul ce se poartă însă asociației și revistei noastre.

Se alege președintele de vârstă, d. Aureliu Marinescu, care constată că întrucât este o doua convocare adunarea se ține cu numărul de membri prezenți. Se procedează la alegerea secretarului (d. Gh. Dubovan) și a doi scrutatori (D-nii Marin Munteanu și Crivda).

Adunarea aprobă darea de seamă și Bilanțul pe 1943 cât și proectul de buget pe 1944.

Se păstrează un moment de reculegere pentru colegii noștri morți pe front și pentru colegii Aurel Bedițeanu și E. Dumitrescu Mirea, decedați în cursul anului.

Se aprobă raportul cenzorilor și se dă descărcare Consiliului de Ad-ție de gestiunea anului 1943.

Procedându-se la alegerea a cinci membrii în Consiliul de Ad-ție în locul celor eșiți la sorți se realeg D-nii Nicolae Butculescu, Dr. V. M. Ioachim, Aureliu Marinescu, Dr. P. Drăgănescu Brateș și Prof. Jean Petrescu.

Se realeg censorii și censorii supleanți.

La punctul diverse d-l Marin Munteanu își arată mulțumirea că într'un timp relativ scurt s'a răușit să se refacă stricăciunile cauzate de bombardament și să se țină ordine în redacția și Ad-ția revistei.

Se trimite o telegramă omagială d-lui Nic. Butculescu, care se găsește pentru motive de sănătate la Sinaia după greaua boală de care a suferit în ultimul timp.

Ne mai fiind nimic la ordinea zilei, ședința se ridică.

Recenzii

Dr. O. Lungu: PRINCIPII FUNDAMENTALE IN CONTABILITATE Brașov, 1943, pag. 150.

In urma apariției lucrării d-lui Porf. I. N. Evian: „*Teoriile Conturilor*" (Cluj 1940) s'a putut vedea câte probleme de ordin teoretic poate ridica conceptul dualist al Contabilității raționale.

Este îmbucurător faptul că această lucrare a dat impuls la cercetări, preocupări și discuții, cari vor trebui să ducă la noi orizonturi în disciplina contabilă.

In categoria acestora, punem studiul de mai sus al colegului nostru, Dr. Octavian Lungu.

D-sa sprijinit pe o bogată literatură germană, — care putea fi complectată și cu literatură franceză, italiană și engleză — folosind și literatura românească, caută să explice Principiile fundamentale în contabilitate.

In discuția care s'a făcut asupra conceptului economic și conceptului juridic în contabilitate, dl. Lungu adoptă linia de mijloc arătând că dsciplina contabilă trebue să se ocupe de realitățile economice din cadrul întreprinderilor, fiind în același timp un mijloc eficace pentru dovedirea situației juridice între părți (pag. 8—9).

De aceea și în conceptul contabil și în teoria conturilor, autorul se pare că adoptă teoria juridico-economică a Patrimoniului a prof. Spiridon Iacobescu spunând:

„Aceste două noțiuni, *avere totală* și *capital total* se pot incadra într'o unitate și egalitate astfel:

Realiatea economică = Realitatea juridică, (pag. 47) recunoscând însă mai departe la pag. 49 ca justă teoria d-lui Prof. I. N. Evian: Capitalul poate fi definit ca suma Averii, deci o valoare abstractă".

Se pare că autorul nu a voit să facă o discuție mai amplă asupra deosebirilor de vederi între reprezentanții celor două concepții asupra fundamentului Contabilității, căutând mai mult să stabilească o trăsură de unire între ele, — idee, pe care dacă ar fi desvoltat-o ar fi dat o valoare și mai mare lucrării sale.

Ținem însă să observăm că autorul nu a folosit uneori termenii în cadrul exact al concepției materialiste: Activ = Pasiv. — pentrucă de unde la pag. 47—49 explică corect cele două noțiuni: Avere și Capital, — fără a preciza dacă aceste noțiuni corespund întocmai cu aceea de Activ și Pasiv, în Cap. VII părăsește prima concepție și ne prezintă formula Activ — Pasiv = Capital adică revine la vechea formulă, care se preda pe vremuri în școalele de comerț și care — credem că în urma concepțiuni moderne a teoriei materialiste — nu mai poate fi păstrată.

Tot în acest capitol, autorul întrebuințează tetminologia veche *Pasiv real* în opoziție cu Capitalul propriu, care ar fi de *Pasiv fictiv*(?!) apoi *Activ real* și *Activ aparent*, spre a nu folosi cuvântul „formal" întrebuințat de mult de Schär în Germania și la noi de Prof. Voina.

De aceea, autorul nu a reușit să dea o explicație suficientă postului de „Pierderi" în Activ — considerându-l când ca post Activ (pag. 109) sau chiar de Avere aparentă (?!!) (pag.—117) după Schmalenbach, când ca post de egalare față de Pasiv (117) expunând și teoria lui Niklisch, după care contul de Profit și Pierdere ar fi subordonat Contului de Capital (60), — teorie, pe care D-sa o combate, deci ar reeși de aci că nu este de acord cu punctul de vedere al Prof. I. N. Evian, după care Pierderea în Activ este un post rectificativ de Capital.

In lucrarea noastră apărută de curând,[1]) arătăm că pierderea este un post de Activ, dar nu de Avere și este post de Activ, pentrucă — după noi Activul nu exprimă numai materialități de Avere, ci în mod general ce au devenit fondurile. Pierderea în Activ arată că o parte din Fonduri s'au consumat fără a avea o contravaloare.

In ceeace privește *cheltuelile*, autorul — deși la pag. 62 recunoaște că acestea se încorporează în Industrii, în părțile de Avere, totuși la pag. 45 nu este de acord cu încadrarea ca Activ a conturilor zise de Rezultate negative (Cheltueli) ci numai a soldului final, dacă este pierdere, adpugăm noi, căci — dacă este Beneficiu, atunci aceasta ține de categoria Conturilor de Pasiv.

Conturile de Cheltueli au într'adevăr un caracter special, pe care știința contabilă urmează a-l fixa cu mai multă prediziune. Un lucru credem că poate fi considerat stabilit s. a. posturile de cheltueli nu sunt pierderi, dar nu pot fi considerate nici Avere propriu zisă, sub forma, în care apar în contabilitate de multe ori — (Conturi ce se închid numai la sfârșitul anului).

In legătură cu cheltuelile, suntem de acord cu punctul de vedere al autorului exprimat la pag. 62, dpă care cheltuelile de a—ție, dobinzi se incorporează în cost, încă cu precizarea că acestea intră în *costul produselor vândute*, nu în *costul fabricatelor aflate în stoc* cu alte cuvinte cheltuelile de a—ție și dobinzi sunt elemente ale costului total (comercial), nu ale costului de fabricație (costul industrial).

Studiul d-lui Lungu tratează mai departe diferitele teorii asupra Bilanțului, expunând mai pe larg teoria integrală a Prof. Walter le Coutre, la care autorul se pare că se raliază : se ocupă apoi de Problema evaluării și a amortizărilor, de separarea rezultatelor după origina și cauze și de influența rezultatelor asupra Capitalului.

Aci autorul ar voi să separe rezultatele raționalismului economic de celelalte rezultate, — idee, care cu timpul poate să ducă la aplicațiuni practice

Autorul încheie interesanta sa lucrare cu un capitol : *Noi Principii de organizare a contabilității*", expunând rezultatele la care a ajuns technica germană sub impulsul progreselor realizate de Știința Contabilității și al măsurilor legislative de normare a contabilității.

---

1) Tratat de Contabilitate cu aplicații la Industrie Vol. I Contabilitatea generală.

Studiul d-lui Dr. Lungu, prezintă un interes deosebit pentru acei cari sunt preocupați și de latura teoretică a disciplinei contabile, constituind un îndemn și pentru alții ca să aprofundeze această latură.

Dr. V. M. Ioachim

CORESPONDENȚA LUI ION GHICA CU DIMITRIE STURDZA (1860—1880) de *Victor Slăvescu*, membru al Academiei Române, Imprimeria Națională, București 1943, Seria III, Tomul XXV Mem. 28 pag. 112.

Corespondența particulară și mai mult încă memoriile conțin de multe ori expresiunea cutelor adânci ale sufletului omenesc. Arhivele particulare precum și bogatele colecții de manuscrise aflate în Biblioteca Academiei Române, cuprind un material documentar foarte bogat, prea puțin cercetat până acum.

D. Profesor Victor Slăvescu s'a dedicat cu toată pasiunea cercetării documentelor în legătură cu viața economică a poporului nostru și între multele D-sale publicațiuni foarte valoroase numărăm și pe acea de mai sus.

In această lucrare se publică un număr însemnat de scrisori adresate de Ion Ghica lui Dimitrie A. Sturdza între 1860 și 1880. Prin conținutul lor bogat în tot felul de informațiuni cu caracter politic și social, economic și financiar, cultural și moral, aceste scrisori vor ajuta mult la cunoașterea unor anumite fapte și întâmplări din acea epocă (pag. 3).

Reținem că Dim. Sturdza, după ce fusese de mai multe ori ministru, conducând chiar finanțele țării câtăva vreme, se duse în 1873 în Germania pentru a studia la fața locului mecanismul funcționării unui institut de credit funciar și *pentru a învăța contabilitatea* (p. 9).

Scrisorile lui Ion Ghica cuprind multe și variate știri privitoare la viața publică și politică a țării. Ne putem face o imagine destul de vie a societății noastre de acum 60—70 ani, așa cum era văzută de un observator ager și cum era descrisă de un povestitor neîntrecut.

Dr. Brateș

Prof. George Potra: HANURILE BUCUREȘTENE. Tip. Românesc 1943 pag. 95

Camera de Comerț și Industrie din București nu se mărginește numai la preocupările de actualitate economică ci chiar în aceste vremuri grele, dă atenția cuvenită trecutului comerțului nostru, care aruncă o lumină vie asupra evoluției economice românești.

După interesantele biografii „Negustorii de odinioară" ale mult regretatului Dr. N. I. Angelescu, Camera de Comerț a editat lucrarea D-lui Dr. G. Potra despre: „Hanurile Bucureștene".

Autorul, pe baza documentelor vechi, a informațiilor date de istoriografii Bucureștilor, a amintirilor personale și a diverselor descrieri, dă un succint tablou al tuturor hanurilor din București din secolul al 17-lea — 19-lea, oprindu-se mai mult asupra hanurilor cari au avut un

rol mai important ca centre în care pe atunci pulsa viața economică, precum : *Hanul Manuc*, în urmă Hotel Dacia pe locul fostei Curți Domnești, *Hanul Șerban Vodă* pe locul unde este acum Banca Națională, han construit în 1683 de domnitorul Șerban Cantacuzino, *Hanul Sf. Gheorghe Nou*, unde și-a făcut ucenicia Tudor Hagi Theodorachy, bunicul lui D. Hagi Theodoracky, fost președinte al Camerii de Comerț din București mulți ani, *Hanul Colței*, *Hanul Zlătari*, etc. etc. fiecare având ceva caracteristic.

Dintre toate acestea, a mai rămas „Hanul cu Tei" dintre Str. Lipscani și Str. Blănari, unde a luat ființă primul târg liber de monete și titluri, aci fiind sediul câtorva bancheri.

Fiecare din aceste hanuri prin origina și transformările survenite, prin activitatea desfășurată înlăuntrul și împrejurul lor, prin rolul, ce l'au jucat din punct de vedere religios — unele din ele aparținând bisericilor și mânăstirilor — și chiar din punct de vedere politic și național — unele fiind în timpuri grele — locuri de refugiu — ar necesita câte o lucrare, constituind un material prețios pentru o mai bună cunbaștere a evoluției comerțului din România.

Inceputurile modeste ale negustorimei de odinioară, munca grea plină de riscuri pe care o desfășurau vechii negustori, frământările politice și crizele pe care le străbăteau, amestecul mare al străinilor în Comerțul de atunci, toate acestea se oglindesc în viața hanurilor noastre, cari formează o parte integrantă din viața economică și socială a țării. De aceea, considerăm lucrarea D-lui Prof. G. Potra ca un îndemn pentru cercetări și mai amănunțite cel puțin asupra hanurilor mai principale.

Dr. Vlm.

R. Moriggia et R. Chevalley : COMPTABILITÉ ET ANALYSE COMPTABLE. Librairie Payot Lausanne 1943 pag. 216 fr. elv. 6,50

Față de greutățile de comunicație și pe tărâmul ideilor — din cauza războiului actual, — simțim o deosebită satisfacție când răsbate până la noi câte o lucrare de specialitate.

Avem plăcerea să prezentăm cititorilor un nou Tratat de Contabilitate scris de doi profesori de la Școala Superioară de Comerț din Lausanne și editat de Société suisse des comerçants din Zürisch.

Această lucrare — cuprinzând teoria și aplicațiuni contabile cu numeroase probleme — este în special destinată candidaților la examenul de bacalaureat și examenul de contabil și expert contabil.

Autorii încep — spre deosebire de autorii clasici — prin analiza Bilanțului, care spun autorii — exprimă în două feluri, starea capitalurilor întreprinderii s. a.

La Pasiv : *proveniența* fondurilor.

La Activ : *întrebuințarea dată* (l'emploi qui en a été fait).

Este acelaș punct de vedere, pe care ne întemeiem și noi conceptul contabilității în *Tratatul de Contabilitate* recent apărut numai că autorul împărțind Activul în *Activ real* și *Activ fictiv* pare că adoptă părerea curentă, după care noțiunea de Activ ar fi sinonimă cu Avere.

— de aceea pierderea împreună cu cheltuielile de amortizat le trece în categoria Activului fictiv cu mențiunea „Non-valeurs".

Este interesant că, spre deosebire de autorii germani, Moriggia și Chevalley întrebuințează expresiunea de „*Conturi corective*" pentru conturile delimitative, precum: chirii, cheltueli plătite cu anticipație (denumit de autori Activ tranzitoriu) și chirii și dobînzi exigibile (de încasat) denumite: Activ anticipat. Asemenea pentru Pasiv.

In schimb — Fondul de amortizare este trecut într'o categorie: „Regularizarea Activului".

In ce privește conturile de Ordine și de Evidență, autorii păstrează denumirea: *Conturi de Ordine* pentru valorile primite în depozit iar pentru garanții primite sau date folosește expresiunea: *Activ* și *Pasiv Condițional*. 0

Menționăm că pentru „Fondul de amortizare" întrebuințează expresiunea: *Imobilizări* (sau alte valori) „*amortizate*" expresie care numai în parte este justă, pentrucă sub această denumire ar da impresia că ar fi vorba de Investiții complet amortizate.

Este interesantă în această privință nouă lege cu privire la Bilanțul Tip din Bulgaria, care pretinde că în Pasiv să existe un Fond de amortizare — însă numai pentru Investițiile, cari nu sunt complect amortizate — celelalte scăzându-se direct din Investiții.

In ce privește expresiunile Activ și Pasiv condițional le găsim și în legea bancară bulgară din 1934.

Lucrarea are un capitol special pentru Intreprinderi industriale cu aplicațiuni la diferite ramuri și cu probleme de contabilitate.

Relevăm punctul de vedere al autorilor, cari admit trecerea dobînzii și a amortizărilor în costul de producție (costul industrial) numai la industriile, cari lucrează pe baza de comenzi (pag. 74) ei admit asemenea a se adăuga în cheltueli de fabricație o parte din cheltuelile de administrație, — punct de vedere pe care noi nu-l considerăm just, asemenea cheltueli făcând parte în întregime numai din *Costul total*.

Capitolul se încheie cu un interesant „*Plan de Conturi*" pe bază zecimală, apropiindu-se de planurile de conturi din industria germană, — totuși cu oarecari modificări.

In capitolele următoare, lucrarea se ocupă de Bănci, Intreprinderi de transport, de asigurări și Intreprinderi imobiliare.

Prin numeroasele exerciții ce le cuprinde, manualul poate fi cu folos întrebuințat de profesori în predarea materiei.

Deși lucrarea este scrisă în timpul războiului, îi lipsește caracterul de actualitate, necuprinzând o serie de probleme, pe care le ridică conjuctura și economia de război, precum: nestabilirea monetară, reglementarea contabilității și în special a costurilor, calcularea beneficiilor și a impozitelor asupra beneficiilor speciale de război etc.

O examinare critică și din punct de vedere economico-contabil din partea unei țări neutre ar fi fost interesantă.

Dr. Vim

Dr. V. M. Ioachim, TRATAT DE CONTABILITATE, cu APLICAȚIE LA INDUSTRIE, vol. I Contabilitate Generală. București 1944, Editura Intreprinderile Al. I. Botez, pag. 204.

A publica o lucrare de specialitate în aceste timpuri însemnează a avea o doză de curaj, de care colegul autor a dat totdeauna dovadă.

Insemnătatea contabilității este din ce în ce mai mult luată în considerație de ingineri, avocați, magistrați, oameni de stat, administratori de bunuri, funcționari superiori, etc., cum observă autorul în prefață (p. 3). De sigur, aceștia sunt în căutarea unei lucrări științifice, cu o expunere clară și metodică.

Autorul ne dă (p. 5) o definiție a contabilității: „Contabilitatea este știința care se ocupă cu normele, după care se urmărește, sistematic, în cifre, un Patrimoniu cu modificările lui atât în totalitate cât și în elementele ce-l compun, spre a avea în orice moment situația patrimoniului, cu efectele și cauzele modificărilor".

Din definiție se vede că pune la baza contabilității, ca obiect, patrimoniul, dar nu-l leagă de o persoană, de subiectul de patrimoniu. Cu voia autorului aș înlocui cuvântul „urmărește" cu unul mai contabil „înregistrează" sau „urmărește prin înregistrări" și cuvântul „avea" prin „cunoaște".

Este interesantă caracterizarea fazelor evoluției contabilității (p. 10): 1) însemnări cantitative, 2) însemnări cantitative și evaluative izolate, 3) încercări de generalizare și sistematizare a înregistrărilor, 4) formularea și propagarea de principii contabile, 5) formularea de teorii contabile, 6) raționalismul și uniformismul contabil în legătură cu raționalismul economic, cu explicațiile date (p. 11—23).

Regula de debitare și creditare este clar expusă la paginile 26—27, dar nu ne dă o definiție a contului; ea ar reeși din explicațiile dela pag. 27.

Autorul se ocupă apoi de clasificarea conturilor (pag. 30—46) și de funcționarea conturilor (p. 46—89). Nu recunoaște conturilor de „amortizări" caracterul de „fonduri proprii" (p. 45 și 79, 85—87), dar o recunoaște pentru „Rezerva pentru amortizări suplimentare".

In partea II-a „Contabilitatea aplicată" se ocupă de registre și înregistrarea operațiunilor (p. 90—113) și trece la tehnica înregistrărilor (p. 114—149).

Intr'un capitol special se ocupă de Inventar și Bilanț (p. 150—176). Nu înțelegem de ce în definiția Bilanțului (p. 157) nu întrebuințează tot noțiunea de patrimoniu, și zice: „...Activul și Pasivul cu elementele componente ale unei unități economice"; poate s'a temut că nu se acordă cu „evidențiind și rezultatele", dar se putea completa prin „administrării lui în total sau parțial". La elementele componente", aș mai adăoga „pe grupe mari". Spune mai jos (p. 157): „elementele active și pasive apar concentrate în conturi, așa cum acestea figurează în Cartea mare"; aș zice elementele *de* activ și *de* pasiv apar de cele mai multe ori mai concentrate decât figurează la conturile din Cartea mare și nici nu este neapărat nevoie ca ele să figureze în Bilanț cu denumirile conturilor.

In ultimul capitol din acest prim volum autorul tratează „organizarea contabilității". Acesta este un capitol care lipsea în tratatele vechi de contabilitate; numai în ultimul timp se vorbește de „planul de conturi" de „planul economic" și „planul contabil" între cari există o strânsă legătură, în vederea obținerii unui maximum de rezultate, atât pentru binele întreprinderii, cât și pentru binele social.

Felicitând pe autor felicităm și pe editor,d. Alexandru I. Botez, căci sunt sigur că acest prim volum de contabilitate generală va fi epuizat înainte de apariția celui de al doilea volum, pe care-l așteptăm cu încredere și poate că va apare împreună cu vol. I. **Dr. Brateș**

Cronica Revistelor

Bulletin de l'Association Suisse des experts comptables. Biel-Brienne, Elveția.

Primim ultimele patru numere ale Buletinului colegilor elvețieni pe Martie, Aprilie, Mai și Iunie 1944, în care găsim două interesante articole ale d-lui Dr. Arthur Lisowsky, profesor la Handels Hochschule St. Gallen despre „natura și scopul comparației statistice în și între întreprinderi", prin care se poate cunoaște și spori eficiența în întreprinderi.

Un tablou de mare ajutor pentru contabili, în care se menționează impozitele care pot fi trecute la cheltuieli, deci scăzute din beneficiul brut ; un asemenea tablou ar fi interesant să fie publicat și la noi.

De asemenea publică teme cu soluții pentru examenul de expert contabil. **Dr. Brateș**

— Rugăm stăruitor pe abonații din Capitală să nu aștepte vizitarea încasatorului — azi plecat — ci să ne trimită costul abonamentului prin mandat poștal; de asemenea rugăm și pe colegii din provincie unde, date fiind împrejurările, secțiunile ne putând lucra, să ne trimită costul abonamentului prin mandat poștal.

— Aducem pe această cale călduroase mulțumiri fraților ardeleni, cari, apreciind activitatea noastră trecută și actuală, au răspuns cu entusiasm curat apelului nostru colegial. Facem mențiune specială pentru colegii Timișoreni, cari în clipele grele prin cari am trecut au fost la înălțime trimițându-ne o importantă sumă din restanțe și abonamente curente.

Rugăm pe colegii din restul țării să le imite exemplul.

† GH. CRISTEODORESCU

La începutul lunei Mai s'a dus dintre noi un devotat și distins slujitor al economiei noastre naționale, Gh. Christodorescu, fost Director G-ral al Uniunei Camerelor de Comerț.

Incă din primii ani ai tinereții, după ce și-a desăvârșit cunoștințele economice comerciale la Anvers, s'a devotat vieței economice, ca profesor de științe comerciale, ca secretar al Camerii de Comerț și Industrie, ca publicist.

Defunctul împreună cu bunul său prieten Chr. D. Staicovici și cu veneratul nostru coleg Ulpiu Hodoș, a înființat revista economică *„Creditul"*, al cărei ecou în publicistica de atunci a fost foarte mare.

De atunci a rămas un credincios prieten al presei, pe care a servit-o cu curaj, cu pricepere și cu entuziasm.

El a căutat ca ideile pe care le propaga prin presă și cari difera atât de mult de ideile noii generații crescută sub semnul restricțiilor de tot felul, să le și aplice, atât ca Director al Comerțului în Minister, cât și ca Director General al Uniunei Camerelor de Comerț.

Marea ambițiune a lui Christodorescu era să mențină Camerelor de Comerț și Industrie rolul lor de reale și libere reprezentanțe ale comerțului și industriei, să le scoată de sub influența politică și să le situeze la locul ce li se cuvine în armătura economică a țării.

La un moment dat și-a văzut realizate parte din visurile lui. Prin Constituție s'a prevăzut dreptul Camerilor profesionale de a trimite reprezentanți în Parlament, — realizând un început de organizare corporativă — nu însă în înțelesul politic și exagerat de azi, ci în înțelesul economico-politic.

Deși instituțiile pe care le-a servit o viață întreagă, au lăsat să treacă dispariția economistului ca un fapt divers — poate din cauza vremurilor grele de azi, numele lui va rămâne bine fixat în istoria economică a Țării.

Revista noastră, al cărei colaborator defunctul a fost la începutul ei, își face mai mult decât o datorie, aducând acest omagiu muncii și acțiunii dusă de marele dispărut pentru propășirea comerțului și industirei și a profesiunei noastre.

REVISTA

MAȘINA ACEASTA URIAȘĂ...

...*pentru* ca Doamna să calce o batistă...

...este că vi se pare puțin exagerat. Totuși ... perfect adevărat. Pentru a vă călce ... este ... ne și economic, au lucrat zeci de ... ingerie ... ori și au fost investite milioane ... mari inventat... ... un FIER DE CĂLCAT ... să nu ai la îndemână ... nu te folosești de ELECTRIC, înseamnă să ... realizările tehnice moderne.

nr. 4 – 2 1967

FIERUL DE CĂLCAT *electric*

NU TREBUIE SĂ LIPSEASCĂ DIN NICI O CASĂ

Călătoriți cu ajutorul telefonului

Metoda cea mai rapidă, eftină și modernă pentru

- A TERMINA AFACERI IMPORTANTE
- A REALIZA UN PROFIT
- A VĂ PĂSTRA LEGĂTURILE SOCIALE

ESTE A VĂ SERVI DE TELEFON

Convorbirile telefonice interurbane și internaționale *sunt* accesibile tuturor. Nu ezitați, o convorbire telefonică poate fi hotărâtoare pentru soluția fericită a unei afaceri.

Telefonați, căci economisiți timp și bani.
Tariful telefonic interurban și internațional este redus cu 40% după ora **21.**

SOCIETATE ANONIMĂ ROMÂNA DE TELEFOANE

Adresa :

Dlui.Eugen Vancu
la Banca "Albina"
Inst.de Credit şi Econ.
S I B I U

ATENŢIUNE

Orice înapoiere trebue să se facă numai pe adresa Administraţiei Revistei :

BUCUREŞTI, I. — STR. TEILOR Nr. 12

BIBLIOTECA „ASTRA"
SIBIU

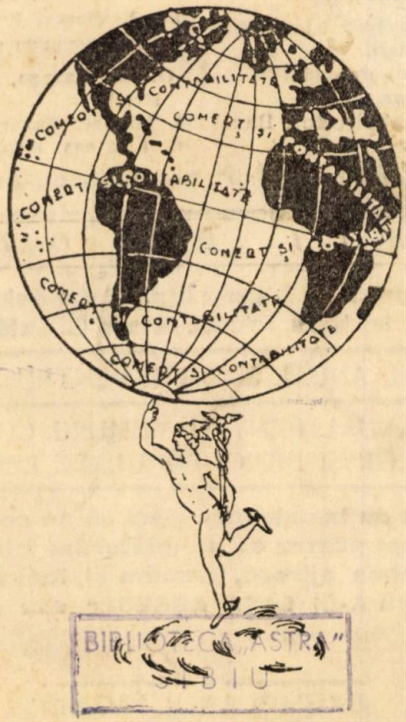
EXECUŢIA :
Atelierele de Arte Grafice
„INDEPENDENŢA"
Secţia de editură
Registrul Comerţ Nr. 689|932
Bucureşti, Str. Academiei, 17
1944

PUBLICAȚIE LUNARĂ
Inscrisă în Reg. publ. period. depe lângă Trib. Ilfov S. I. Com. sub No. 353/938

ANUL XXXIII. — No. 9-10-11-12 SEPT.-OCT.-NOEMB.-DEC. 1944

REVISTA GENERALA DE COMERȚ ȘI CONTABILITATE

PROPRIETATEA CORPULUI ABSOLVENȚILOR ȘCOLILOR SUPERIOARE DE COMERȚ.



BIBLIOTECA „ASTRA"
SIBIU

REDACȚIA ȘI ADMINISTRAȚIA
BUCUREȘTI. — STR. TEILOR 12
TELEFON 3-79-83

FUNDATORII REVISTEI IN 1908

† **N. Butculescu**, Decan de Onoare al Corp. Contabililor.
† **Boltuş Lucian**, Dr. în ştiinţe de stat.
† **Eftimiu M. G.**, Bancher.
† **Gheorghiu I.**, Contabil expert.
† **Herbst Otto**, fost Dir. Oficiul de vânzare al fabr. de hârtie din ţară.
Hodoş Ulpiu, fost comisarul guvern. la Banca Naţională a României.
Iacobescu Sp., Prof. universitar.
Negrescu C. I., Director Soc. Loc. Eft.
Plopeanu G., Administrator-delegat al Societ. „Lomaş".
Spirescu G. Al., fost dir. de bancă.
Sersea Th., Şeful Serv. Invent. C.F.R.
† **Rasidescu St. I.**, fost preşed. al Corp. Absol. Şc. Super. de Comerţ.
Rosen Isac, fost cont. exp., fost prof. la şcoala com. „Cultura", decedat.
† **Stănculescu I. V.**, fost contabil şef la Banca Agricolă.

COMITETUL CORPULUI

VICE-PREŞEDINŢI :

V. M. Ioachim, Profesor.
Membru în Comitetul de redacţie.
Aureliu Marinescu, Director C. A. M. Fost Preşedinte Corp. Contab. Secţia Ilfov.

SECRETAR GENERAL :

Theodor Nitzu, Inspector general Creditul Industrial.
Membru în Comitetul de redacţie.

CONSILIERI :

D. Bobină, Consilier technic Institutul Naţional al Cooperaţiei.
Membru în Comitetul de redacţie.
Jean Petrescu, Profesor.
Gh. Em. Riureanu, Subdirector, Banca Românească.
N. G. Constantinescu, Expert contabil
P. Drăgănescu-Brateş, Membru în Comitetul de redacţie.
Andrei Gheorghiu, Director Soc. Gaz-Metan.
Casier al Corpului şi membru în Comitetul de redacţie.
Th. Sersea, Expert Contabil.
I. C. Negrescu, Director Soc. Com. Locuinţe Eftine.
Ştefan Popescu, fost Director financiar la Soc. de Gaz şi Electricitate.
Al. Vasilescu, Profesor.

COMITETUL DE CENSORI :

G. G. Haraga, casier Creditul Industrial.
I. Mazăre, Expert contabil.
G. I. Minea, Insp. general Cooperaţie

Directorul Revistei: **P. Drăgănescu-Brateş**

MEMBRII DE ONOARE

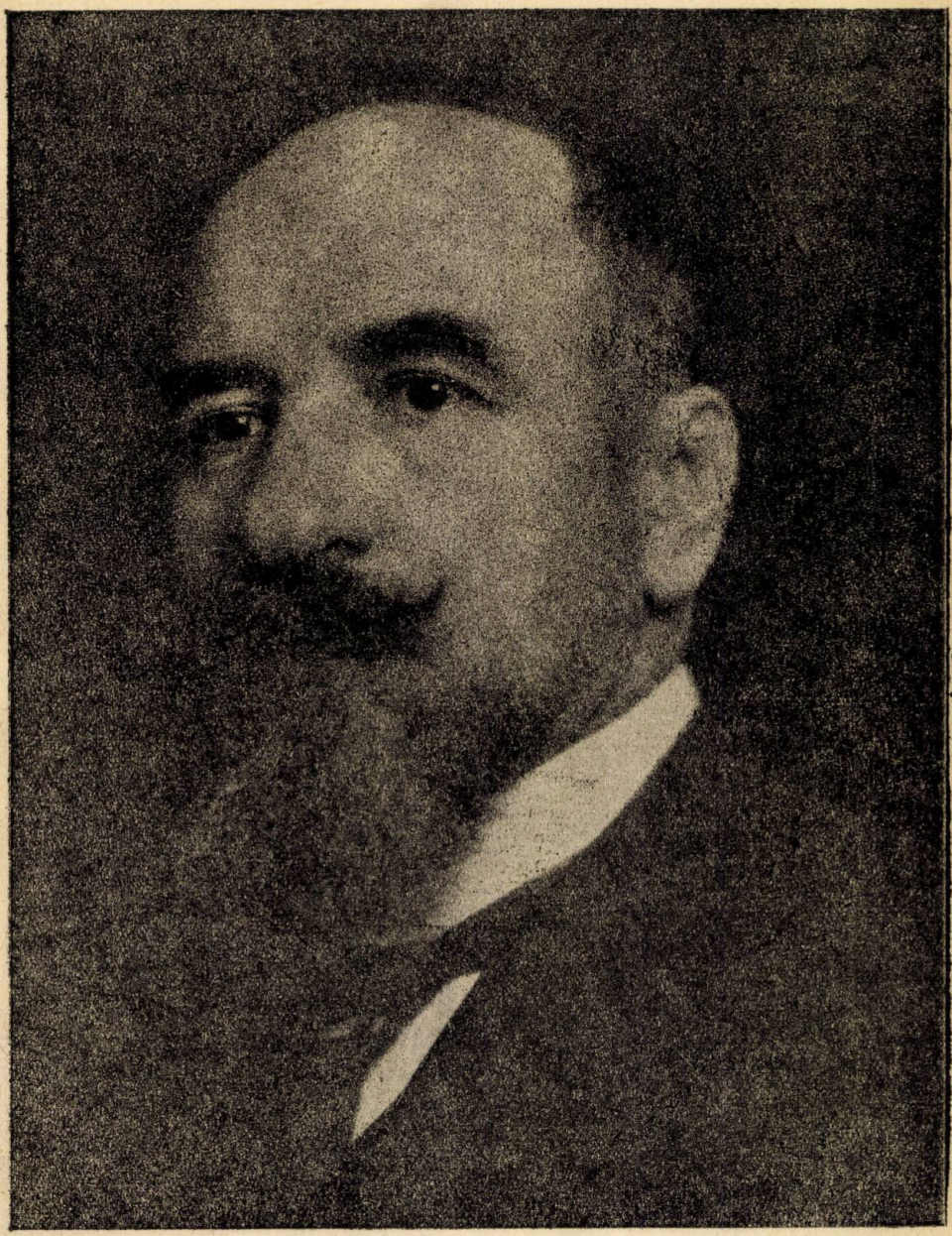
Coandă Gr., Clinceanu I. D., Cristescu Dem., Hodoş Ulpiu, Hurmuzache C., Profesor univ. Iacobescu Spiridon, Neamţu C., Ştefănescu H. Alex.

ABONAMENTUL ANUAL **3000** LEI PENTRU INSTITUŢIUNI

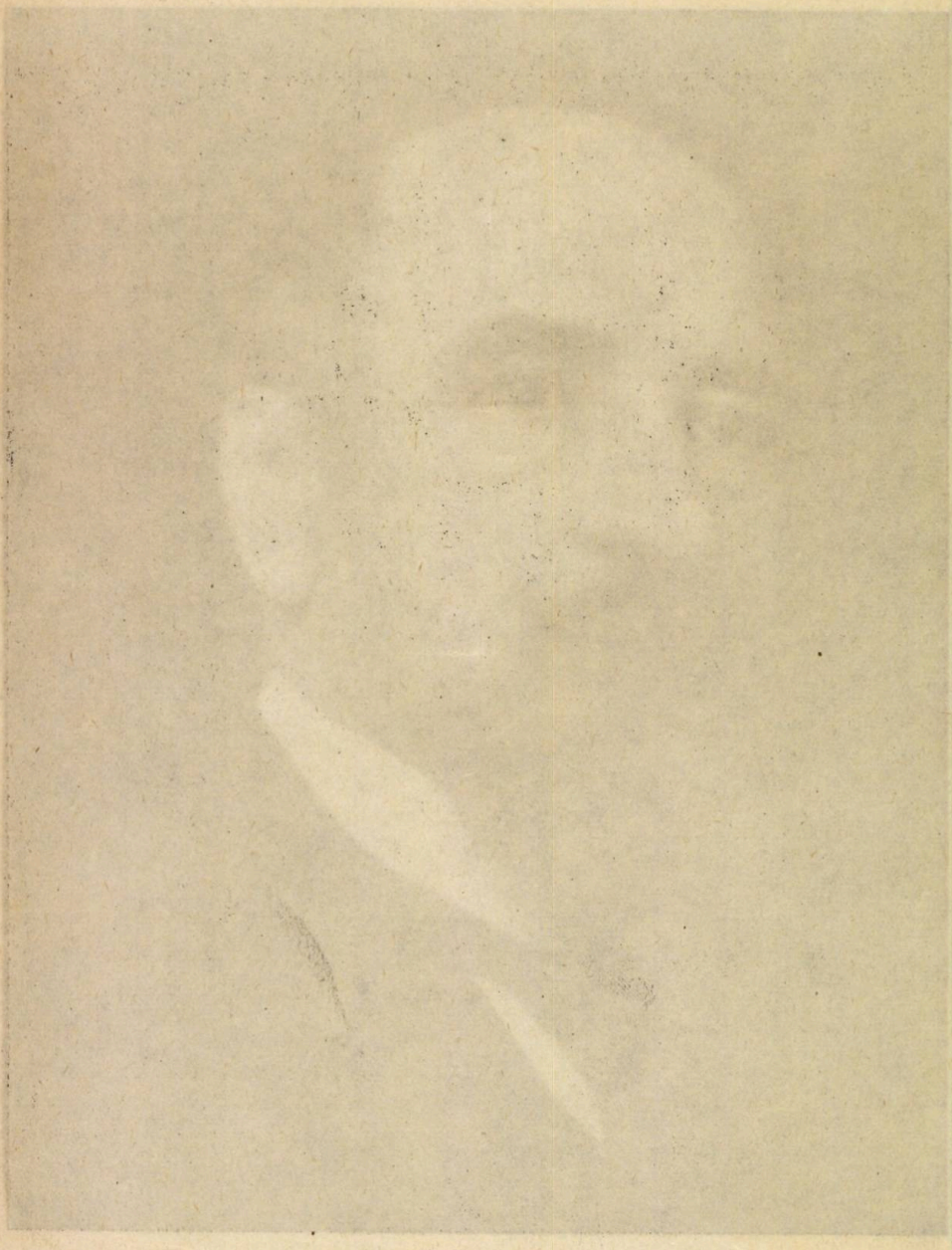
ABONAMENTUL ANUAL PENTRU MEMBRII CORPULUI CONTABILILOR ŞI BĂNCI POPULARE LEI 600

Abonaţii sunt cu insistenţă rugaţi să ne comunice DIN TIMP schimbarea adresei pentru ca să înlăturăm pierderea şi reţinerea revistei la vechea adresă, precum şi înapoierea cu menţiunile: „MUTAT FĂRĂ A-ŞI LĂSA ADRESA" sau „NECUNOSCUT LA ADRESĂ".

EXEMPLARUL 100 LEI



NICOLAE BUTCULESCU
Președinte al Corpului Absolvenților Școalelor
Superioare de Comerț



CUPRINSUL:

Ilie Mecu: Profesorului Nicolae Butculescu — — — — — — — 203
Prof. D. Sbenghe: Lui N. Butculescu — — — — — — — — — 205
I. Constantinescu: Nicolae Butculescu, Preşedintele Comitetului Şcolar al Liceului Comercial „N. Kr4ţulescu" din Buc. 205
Theodor Nitzu: Nicolae Butculescu, Părintele contabililor — 210
Prof. Ion Răducanu: Decanul — — — — — — — — — — — — — 213
Ing. Cristea Niculescu: Cazul Rusu-Abrudeanu — — — — — 214
Dela Secţiuni — Colegiale — — — — — — — — — — — — — — 224
Apel — 225
Dela Cercul Licenţiaţilor Academiei Comerciale din Anvers 226
Recenzii — 228
Repertoriul general al tablei de materii pe anul 1944 — — 232

Profesorului:

Nicolae Butculescu

Contabilitatea, a spus „Goethe", este cea mai frumoasă invenţiune a spiritului omenesc.

Contabilul, a spus Leautey şi Guilbault — doi mari autori francezi de ştiinţe contabile — îndeplineşte o funcţiune delicată şi extrem de importantă în economia comercială, industrială, agricolă, politică şi socială a unei ţări. El, urmărind, prin ştiinţa şi arta sa, evoluţia şi transformările succesive ce decurg, în toate ramurile de producţiune ale unei ţări, din asociaţia capitalului şi muncii, puse la îndemâna celor interesaţi, ghidul economic al operaţiunilor urmărite şi, prin ordinea pe care o introduce şi lumina pe care o răspândeşte, constitue busola conducătoare şi farul de lumină al tuturor întreprinderilor cu caracter economic dintr'o ţară.

In formarea celor chemaţi a sluji în ogorul artei şi ştiinţei contabile a avut, la noi în ţară, un rol de căpetenie marele magistru al ştiinţei contabilităţii: *Theodor Ştefănescu*, fost director şi profesor la Şcoala Superioară de Comerţ din Bucureşti şi fost director al Primului Aşezământ de Credit al ţării.

Unul din apostolii de seamă, care a căutat să continue, în Şcoala Superioară de Comerţ din Bucureşti, opera măiastră a lui Theodor Ştefănescu, — după retragerea acestuia de la această şcoală, — a fost, fără îndoială, demnul său urmaş: **Nico-**

lae Butculescu. — Nicolae Butculescu pe care l-am avut profesor de contabilitate la Școala Superioară de Comerț din București, a fost un om de o vibrantă și de o inepuisabilă energie și de o neasemănată putere de muncă, fiindcă pentru el — așa cum a spus „Toqueville" : „le monde appartient à l'énergie et il n'y a jamais d'époque dans la vie ou on puisse se reposer".

Nicolae Butculescu a onorat catedra de contabilitate și științe comerciale de la Școala Superioară de Comerț din București, iar prin cunoștințele tehnice, prin experiența și prin îndrumările date elevilor săi, a creat elemente, care au făcut și fac cinste vieții noastre economice și au fost de un real folos țării în toate domeniile în care au activat.

El a fost unul dintre puținii profesori, cari a înțeles că misiunea dascălului față de elevii săi, nu încetează la terminarea anilor de studii, fiindcă Nicolae Butculescu, ca părinte spiritual al elevilor pe care i-a avut, a socotit, de a sa datorie, să urmărească activitatea foștilor săi elevi și dincolo de porțile școlii, mereu sfătuindu-i, mereu animându-i, mereu ocrotindu-i și mereu îmbrățișând cauza și nevoile lor cu dragostea unui adevărat și desăvârșit părinte.

Adept al principiilor lui „Franklin", care a spus că „oricât de puțin ai iubi viața, nu trebue să risipești timpul, fiindcă timpul e stofa din care e făcută viața", Nicolae Butculescu a știut să-și întrebuințeze vremea în viață, utilizând-o aproape clipă cu clipă, pentru binele obștesc și pentru ridicarea, la locurile de cinste ce li se cuvin în viața economică a acestei țări, a tuturor acelora care s'au dedicat studiilor comerciale.

Roadele muncii, străduințelor și preocupărilor lui Nicolae Butculescu, față de foștii săi elevi, au onorat deopotrivă atât pe acest mare dascăl, cât și opera trainică, pentru care el a luptat o viață întreagă ca s'o înfăptuiască.

Ca fost elev al lui Nicolae Butculescu am crezut de a mea datorie ca, din profunzimea sufletului unde zac atâtea duioase reminiscențe din viața de școală — cea mai scumpă etapă a vieții omenești — să redau unele amintiri și să ridic puțin vălul trecutului pentru ca, în perspectiva vremii, să arăt câteva aspecte din viața unui precursor, care, prin pasiunea depusă în opera sa de dascăl și de îndrumător, a aprins vie, la atâtea generațiuni, candela minții și le-a strecurat în suflete credința

că o viață aleasă nu poate avea ca bază decât o muncă onestă și necurmată, fiindcă numai munca onestă și fără preget — cinstind pe acei ce o depun — formează pârghia progresului omenirii.

ILIE MECU
Cenzor B. N. R.

Lui Nicolae Butculescu

Stegar neobosit al comercialiștilor, ne plecăm capul cu evlavie în fața memoriei lui scumpă nouă și constatăm că, sămânța muncii cinstite și solidarității profesionale răspândite de el din belșug și radiate de ființa lui blândă, a dat roadele dorite de el, căci viața economică a nației numai prin activitatea desfășurată de comercialiștii lui dragi se pune în mișcare.

Profesor D. SBENGHE
Expert-Contabil
Turnu Severin

Nicolae Butculescu

Președintele Comitetului Școlar al Liceului Comercial „N. Kreţulescu" din București

Par'că-l vedem ; exact la ora fixată pentru ședință, cobora domol din mașină. Inalt, frumos, cu figura luminată, cuprindea, din portiță, toată fața școalei dintr'o privire și, cu pași rari, cu înfățișarea marțială, senin la față, cu barbă albă, cu privirea energică dar bună, se îndrepta către ușa de intrare, urcând scările.

— „Cred că n'am întârziat, domnule director".

Nu știm să fi întârziat vreo dată un minut măcar, așa de precis se comporta, fără ca să fi făcut vreo sforțare pentru aceasta.

Bărbat de modă veche, deprins cu exactitatea, nu numai în ce privește timpul, la întâlniri sau la ședințe, dar și în atitudini : precis, clar și fără echivocuri.

Nu era un cărturar prin menirea lui. Dar iubea mult școala. O iubea și o prețuia din recunoștință. O respecta,, o sprijinea, se interesa de dânsa și se trudea umblând și stăruind pentru susținereae prestigiului ei și pentru promovarea intereselor acestei școli, pentrucă i-a fost elev, profesor, membru în comitet și președinte al comitetului școlar. A pă-

strat legătura cu școala și a activat în cadrele ei, pentru ea, până s'a stins.

A avut școala la inimă 63 ani.

Când era de 14 ani, în Septemvrie 1881, a fost înscris la școala comercială înființată prin legea dela 1864 a lui N. Kreţulescu, ministrul domnitorului Alexandru I. Cuza.

Venit dela Câmpulung-Muscel, unde se născuse (1 Oct. 1867), elevul Butculescu Nicolae purta în sine seva sănătoasă și de vigoare a băieților de provincie. Tumultul năvalnic al apelor rostogolite în valuri de sub crestele Păpușei și Ezeru și puritatea aerului sănătos dinspre Mateiașul și Zănoaga au croit zidirea mândră și frumoasă făpturii și structurii sufletului ale băiatului adus în București de pe Râul Târgului.

Când s'a înscris în școală, director era Teodor Ștefănescu, absolvent din prima serie (1868) al aceleași școli.

Teodor Ștefănescu a exercitat o impresie și o influență foarte puternică prin exemplul persoanei lui asupra elevului care intra timid pe poarta și pe ușa școalei. Ori de câte ori venea vorba de Teodor Ștefănescu, întotdeauna regretatul nostru președinte vorbea afectat și cu admirație de fostul său director și predecesor la catedră. Căci Ștefănescu l-a apreciat și pentru aceste considerații, când s'a îmbolnăvit și a trebuit să-și ia concediu, a lăsat la catedră pe fostul său elev, Nicolae Butculescu.

Pe vremea lui, învățătura la școala noastră dura cinci ani. La 1886, când avea 19 ani, era absolvent.

Școli de învățământ superior pentru științele comerciale nu erau pe atunci în România. Tipul școlii noastre reprezenta instituția de cea mai ridicată pregătire. Academia de Inalte Studii Comerciale și Industriale s'a înființat cu mult mai târziu și însuși Butculescu a fost unul dintre acei care a activat mult ca să ia ființă. Iar condițiunile de studii în streinătate erau așa de grele încât era o raritate ca cineva să treacă hotarele țării pentru învățătură și mai ales pentru științele comerciale. Intre acei rari și puțini a fost și N. Butculescu. Când Teodor Ștefănescu l-a lăsat la catedră, în 1899, N. Butculescu era în floarea vârstei, 32 ani, cu studii superioare în streinătate, licențiat în științele comerciale dela Anvers.

Câte nu puteau fi perspectivele de viață ale unui om la vârsta aceea, cu studii superioare, într'o țară ca România lui

Carol I, în plină organizare și în frumoasă desvoltare economică ! A ajuns la situații alese, dar dintre toate, mai scumpă și mai duioasă inimii lui a fost școala în care fost elev și profesor, pe care, mai târziu, a servit-o ca membru în comitetul școlar și a ocrotit-o ca președinte al acestui comitet.

In școală și între colegii săi de promoție a aflat, toată viața, izvorul celor mai plăcute, mai scumpe și mai frumoase amintiri.

In biblioteca liceului nostru se află unicul album, în felul lui, legat luxos, în piele, pe a cărui copertă stă scris cu litere de aur : *Școala de Comerț din București.* DIN VIAȚA PROMOȚIEI 1886.

Prima filă a acestui album cuprinde : „*INCHINARE*“, „Promoția din anul 1886 a Școalei de Comerț din București s'a „întrunit, azi 6 Iunie 1936, în localul cel nou al școalei pentru „sărbătorirea aniversării a 50-a dela absolvirea ei.

„Camarazii în viață, în număr de optsprezece, au ținut să „prăznuiască, la Biserica Negustori, această aniversare, printr'o „slujbă de mulțumire adusă lui Dumnezeu și prin slujba de „pomenirea colegilor și profesorilor răposați“.

Cu acest prilej, școala a căpătat în dar albumul cel mai original dar și semnificativ al spiritului de prețuire și recunoștință față de ea din partea absolvenților și în deosebi a seriei întregi a lui N. Butculescu. Citez din volum :

„Intre multele și frumoasele obiceiuri ce există în lume, unul, în deosebi de plăcut, în deosebi de frumos, este acela ca, din când în când, să se întrunească cu toții acei dintre muritori, care au învățat și simțesc în acelaș fel, acei care, colegi de învățătură, și-au petrecut împreună ani de zile — unul lângă altul —, pe băncile școlii, colegi de glume, la petreceri, la veselie, ca și la lucrări serioase...“

„Anul acesta se împlinesc zece ani de când, împreună, am părăsit canapelele școalei, brânzoicele lui Effendi, grija de a învăța — și teama de a nu ști — lecția, la chimie (Ah Ulpiule!), la istorie (Ah Hârjeule!), la greacă (Ah Braunsteine!), la italiană (biata Gallină !“) etc. etc. Să nu uităm însă a ne reaminti, aci cu recunoștință și plăcere de dascălii noștri și de învățăturile și cunotințele căpătate în școală, singurul temeiu trainic de care ne-am sprijinit spre a ajunge fiecare din noi acolo unde suntem...“

Așa glăsuia „Apelul 1" din 1896, al seriei lui Butculescu pentru anivesarea I-a, după 10 ani dela absolvire.

Și tot așa de evocator și de duios e și cel din 1906, după 20 ani dela absolvire, din 1910, după 25 ani. când s'a bătut și o medalie a acestei comemorări, la 1916 și apoi tot în fiecare an. In 1917, când Muntenia era sub ocupație și în 1918, când unii erau în Moldova, seria lui N. Butculescu nu și-a întrerupt obiceiul de a poposi, măcar cu gândul, la școala în care a învățat. Unii s'au întrunit la Iași, unde s'au și fotografiat, N. Butculescu în rândul întâiu mândru și frumos, iar alții la București, în casa lui Ion Catzian, coleg fruntaș al defunctului nostru președinte. De atunci încoace reuniunile erau tot mai dese și tot mai duioase.

Albumul depus la liceu, în scrisorile, cuvântările, versurile și în tot conținutul lui, este o varietate de perle de evocare a vremurilor petrecute în școală.

Anume am făcut loc acestor amănunte aci, spre a se înțelege cu convingere și spre a servi de exemplu tuturor seriilor următoare și în special generațiilor mai tinere, că seria din care a făcut parte, dar în special N. Butculescu a iubit școala noastră, școala lui dragă, cultivând, ei între ei, sentimentul frumos de recunoștință pentru ea, prin îndemnul de a se întâlni cât mai des.

Sentimentul și concepția lui N. Butculescu pentru școala comercială s'au putut cunoaște din toate manifestările lui de totdeauna care erau aceleași ca și cu prilejul aniversării din 1936 când a spus :

„Păşim azi, în școală, ca într'un altar, cu emoție și cu mândrie. Amintirile din școală, legăturile cu ea, cu profesorii și întâlnirile colegiale ținute regulat au dat un imbold la muncă și au cimentat un strâns și sincer atașament de această școală, unde grație corpului didactic, s'a creiat o mentalitate deosebit de serioasă și de practică... Aducem prinos de recunoștință școalei mame și dascălilor care ne-au dat îndrumarea în viață, atât de necesară tineretului și atât de folositoare nouă..." [1])

Cu aceste sentimente și considerațiuni față de școală N. Butculscu a acceptat să preia președinția comitetului școlar.

---

1). Revista Generală de Comerț și Contabilitate, 1936, pag. 427-428.

Sesizat de insuficiența localului, care la 1890 a fost construit pentru patru clase numai, câte avea școala pe atunci, față de anii din urmă, de când adăpostește 16 clase de elevi, președintele Nicolae Butculescu n'a ezitat o clipă a se dărui, cu tot prestigiul anilor și ai persoanei sale, acțiunii de lărgire și de ridicare a școalei.

La ultima serbare a patronului liceului, în 1943, prezidată de dânsul, în calitate de președinte al comitetului școlar, Nicolae Butculescu a spus:

„Timpurile de astăzi sunt mult mai grele și destinul ne cheamă la îndatoriri cu mult mai mari.

„Cu toate acestea, noi trebue să rămânem mai departe legați de această școală, urmând exemplul d-lui Mociorniță care a dat o sumă remarcabilă pentru a putea lua locul de lângă școala noastră [2]). Altfel nu mai putem trăi în condițiunile în care ne aflăm, elevii fiind nevoiți să iasă în stradă în pauză pentru a se recreia.

„Negreșit că nu putem merge să cerșim în altă parte pentru acest loc.

De aceea, eu fac apel la toți absolvenții acestei școli, începând cu Ion Ciocârlie [3]), Drăgănescu și alții pentru a putea strânge fondurile care ne sunt necesare pentru cumpărarea terenului de care este vorba.

„Toată această misiune grea nu trebue să apese pe spinarea unei generații. Am făcut socoteala cu d. director, dacă toți cei 4—500 de foști bursieri ar urma exemplul d-lui inspector general C. G. Demetrescu [4]), mulți ajunși la situații frumoase, s'ar putea strânge un fond destul de însemnat și ne-ar ușura sarcina acestei cumpărări.

„Eu îmi fac din aceasta nu numai o profesiune de credință, ci și o datorie față de școala în care-am învățat și doresc să nu

---

2). D-l D. Mociorniță a donat 2 milioane lei în titluri de Stat și a subscris 5 mil. lei pentru noua construcție de lărgire a școalei.

3). D-l I. Ciocârlie a donat 2 mil. lei în titluri de Stat și 50.000 lei în același scop.

4). D-l Dr. C. G. Demetrescu, fost bursier și absolvent al acestei școli, a restituit bursa încasată ca elev (400 lei) donând suma de 20.000 lei.

închid ochii până nu văd această frumoasă operă realizată". [5])

Scumpul nostru președinte al comitetului!

A închis ochii fără să fi avut parte să poată vedea desăvârșită această operă.

Dar dorința lui a rămas imperativ testamentar pentru toți absolvenții acestei școli. Ei și în deosebi comitetul școlar, care, cu toate condițiunile în care trăim, așa cum sunt ele, își vor face un punct de onoare de a continua programul trasat de Nicolae Butculescu.

Așa cum o vieață întreagă a stimat, a prețuit și a purtat școala la inimă, dăltuindu-și singur, ca în chip organic, sufletul și dragostea în sânul, în acțiunea și în vieața ei, în mod firesc, sincer și cu toată căldura, școala lui dragă și scumpă îl are și îl păstrează în sufletul său, din pornirea căruia se înclină cu cele mai nobile sentimente de prețuire și regret pentru cel care a fost al ei și pentru ea, Nicolae Butculescu.

„Cultul înaintașilor e chezășia trăiniciei în viitor".

I. CONSTANTINESCU

Neg. 7,12.944. Dir. lic. com. „N. Kreţulescu, Bucureşti

NICOLAE BUTCULESCU

PĂRINTELE CONTABILILOR

Nicolae Butculescu, fostul decan al corpului contabililor încă dela creierea acestui corp, ne-a părăsit pentru totdeauna în vara acestui an. Din cauza războiului mulți dintre noi am lipsit dela ultima întrevedere pământească luând cunoștință de vestea cea tristă cu mult timp în urmă.

Dacă vremurile ar fi fost normale ar fi fost întovărășit în cel din urmă drum spre locul de vecinică odihnă, de toți cei ce azi pot purta cu mândrie numele de contabil — nu numai din Capitală — dar și din provincie. Dintre cei peste 15.000 de contabili și, care cei mai mulți direct sau indirect datorează

---

5). Din discursul rostit la patronul școlii în fața Asociației Absolvenților care era prezentată printr'un număr impresionant de frumos și de toate vârstele.

titlul pe care-l poartă sau cariera ce o au corpului din care fac parte — corp care în cea mai bună parte este opera lui Nicolae Butculescu, prea puțini au fost prezenți la înmormântare.

Nicolae Butculescu a fost mereu în fruntea colegilor lui în toate asociațiile ce le-au creiat și în care a rămas neclintit și credincios luptător pentru a dobândi o situație mai bună și o remunerație mai omenească pentru acei ce nu era numiți decât „scriitori de registre" confundați fiind cu băieții de prăvălie... Deși acești scriitori de registre duceau greul în ținerea socotelilor în comerț, industrie sau finanțe, folosul se resfrânge asupra acelora ce făceau parte din alte corpuri organizate de profesioniști, cum erau inginerii, avocații, etc.

„Asociația absolv. Șc. Sup. de Comerț" și mai apoi „Corpul absolv. Șc. Sup. de Comerț", ca și „Revista Generală de Comerț și Contabilitate" având o existență de peste 35 ani, și-au luat ființă și au activat datorită, în largă măsură, lui Nicolae Butculescu, care a fost foarte muncitor, perseverent, răbdător și cu mult tact.

Activitatea lui a fost variată și rodnică, profesor de contabilitate, contabil al Casei Regale, administrator în conducerea multor institute de Credit ori întreprinderi comerciale și industriale și peste tot a lăsat numai amintiri frumoase, fiind pildă de muncă, pricepere, simț al datoriei și bună camaraderie cu cei ce lucra.

L'am cunoscut personal, — căci din nume și din fapte îmi era cunoscut încă de când eram pe băncile Șc. Sup. de Comerț din Craiova, prin anul 1906. Atunci, deși elev făceam parte din „Asociația Absol. Șc. Sup. de Comerț. Acum vre-o 15 ani, am păsit la o colaborare mai activă atât în acțiunea dusă de Corpul Absol. Șc. Sup. de Comerț cât și în aceea a revistei.

Era prin anii 1929—1930 după cât îmi amintesc. Deși Corpul Contabililor ființa încă din 1921, — grație stăruinței lui Butculescu și a bunilor lui prieteni și neobosiți colaboratori. Ioachim și Drăgănescu, spre a nu cita decât pe acei ce au luat parte la redactarea legii Corpului, — lupta cu multe greutăți împotriva celor ce dețineau locurile contabililor. Deși sprijiniți temeinic de neuitatul nostru fost Președinte de Onoare, profesorul Trancu-Iași, totuși se părea că, cu toate că trecuseră

aproape 10 ani dela întemeierea lui, profesiunea de contabil era mult sbuciumată tocmai de acei de nu aduseseră nici un efort în organizarea ei, și care dorind să ajungă la conducere, căutau să întemeeze diferite asociații, care să le servească drept platformă de urcare în locurile dorite.

Ca unul ce am fost împotriva acestor „bisericuțe" dorind un singur corp unit și puternic cu o singură și unitară conducere, am întocmit un memoriu, pe care l-am prezentat într'o ședință plenară Corpului Abs. Șc. Sup. de Comerț.

D'atunci — timp deci de aproape 15 ani — am fost mereu alături de Nicolate Butculescu în Comitetul Corpului Abs. Șc. Sup. de Comerț și în redacția Revistei generale de comerț și contabilitate și mai apoi vreo 5-6 ani în Consiliul superior al Corpului Contabililor.

L'am cunoscut deci îndeaproape pe fostul decan al corpului care deși trecuse de mult pragul tinereții era nelipsit dela ședințe și desfășura o activitate tinerească, găsind întotdeauna soluțiuni pentru toate problemele ce se cereau rezolvate și dând dovadă de multă răbdare, tact și bună înțelegere.

Era dintre acei ce nu cunosc imposibilul și făcea întotdeauna propuneri din care reeșea nu numai dorința sa nestrămutată pentru propășirea și prestigiul Corpului Contabililor, dar și dragostea părintească ce i-o purta.

A iubit corpul nostru ca un adevărat părinte și a luptat cu fanatism împotriva tuturor cari puneau stavile, sau lucrau împotriva intereselor acestui corp, fiind gata totdeauna să ceară audiențe la „oamenii zilei" și să facă toate intervențiile necesare pentru sprijinirea și afirmarea profesiunei de contabil.

Prin moartea lui Nicolae Butculescu noi contabilii pierdem nu numai pe întemeietorul și cel mai devotat sprijinitor al corpului nostru dar și pe cel mai bun prieten și sfătuitor al colegilor slabi și fără reazim în viață.

Pentru răbdarea, perseverența și munca lui neobosită în folosul breslei contabile, generațiile viitoare îi vor fi mereu recunoscătoare, iar pentru faptele lui bune Pronia cerească îl va așeza în lumea drepților.

TEODOR NITZU

„Decanul"

Sufletele mari se deosibesc de mulțime prin sinceritate și bunătate.

Uneori sinceritatea se confundă, în concepția oamenilor „deștepți", cu naivitatea.

Ceeace caracteriza pe Nicolae Butculescu au fost tocmai aceste două însușiri : sinceritatea și bunătatea.

Așa l-am cunoscut ca prieten, ca Decan-patriarh al contabililor și ca un colaborator, câtăva vreme, în conducerea administrativă a Academiei de Inalte Studii Comerciale și Industriale din București, ca reprezentant al breslei negustorilor.

Prietenul Butculescu nu cunoștea sentimente de vrășmășie, nici chiar față de oamenii lipsiți de caracter cari l-au atacat pe nedrept ; și pe aceștia îi ierta ca pe niște rătăciți.

„Decanul" a condus în decurs de două decenii Corpul Contabililor pe calea cea dreaptă, ridicându-i prestigiul și aducând prin personalitatea lui bogată și plină de omenie o atmosferă de înțelegere între membrii Corpului.

In sfârșit Butculescu mi-a lăsat o amintire neștearsă de pe vremea când făcea parte din Consiliul de Administrație al Academiei de Inalte Studii Comerciale și Industriale din București. El a dat un prețios concurs în toate direcțiile, nu numai pentru asigurarea unei bune gospodării a Instituției.

Bunătatea sufletului lui, e bine să se știe acum, s'a dovedit o dată mai mult : când împrejurările politice au înlocuit pe Butculescu din conducerea administrativă a Instituției, el a ținut să facă încă un gest de dragoste pentru ea ; a donat Academiei de Inalte Studii Comerciale și Industriale din București o colecție rară de medalii și insigne adunată de el cu trudă și pricepere în decursul multor decenii. Această colecție este expusă într'una din sălile spațioase ale Instituției.

Să nu uităm încă o faptă bună a sa : întemeierea celei mai vechi reviste de contabilitate în România (1908), în care își găsesc loc rândurile de față.

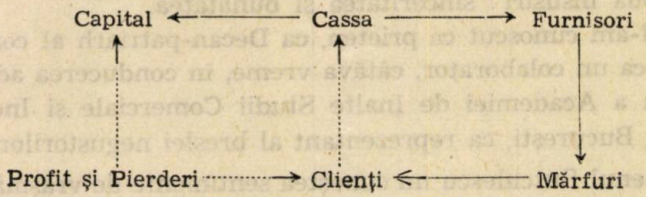
Decanul Butculescu a fost un suflet mare.

Prof. ION RĂDUCANU

Cazul Rusu Abrudeanu *)

Suntem nevoiți să facem pe scurt o expunere a circuitelor contabile, așa cum o facem în cursul nostru.

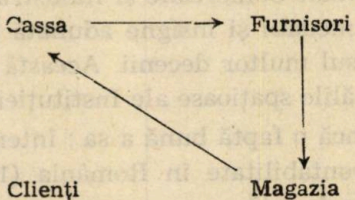
Luând cazul cel mai simplu, al unui negustor care cumpără și vinde. **Cassa** dă bani **Furnisorilor** cari dau marfă **Magazinului**; acesta la rândul său o vinde **Clienților**, cari o plătesc la **Cassă** Avem atunci circuitul următor:



(pag. 19 din curs).

Acesta este sub forma cea mai simplă, ceiace am numit circuitul de exploatare în comerț.

Insă, pentru a porni afacerea, trebuie să avem un Capitalist, care să puie primii bani în Cassă. Deasemeni acest Capitalist trebuie să scoată și un beneficiu: mărfurile sunt vândute Clienților nu numai cu valoarea lor de cost, ci și cu un beneficiu. Vom considera atunci că **Clienții** primesc dela **Magazie** mărfurile cu valoarea lor de cost, iar dela un cont, pe care-l vom numi **Profit și Pierderi,** beneficiul. Ei vor trebui să plătească la **Cassă** prețul de cost plus beneficiul, iar **Cassa** va vărsa beneficiul Capitalistului (înlocuit de obicei în contabilitate prin contul **Capital).** Și, pentru a închide circuitul, va trebui să considerăm că, la rândul său, contul de **Profit și Pierdere** a primit beneficiul dela **Capital.** Vom avea atunci diagrama următore:



De aci reiese că pe circuitul de exploatare se grefează un al doilea circuit, pe care l'am numit „de capital". (Pag. 20 din cursul nostru).

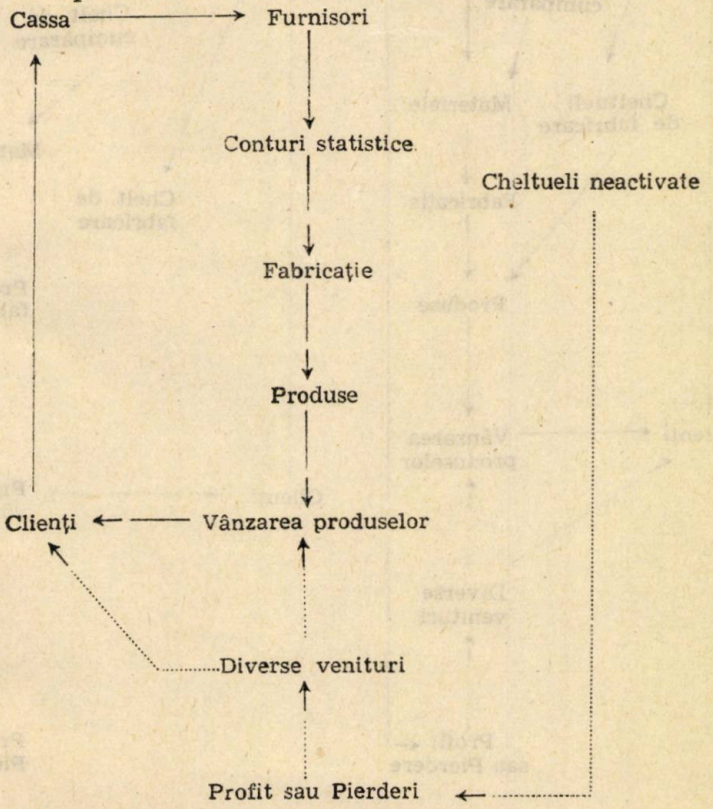
*) A se vedea Nr. 6-7.

După cum s'a văzut în citatul de mai sus valorile nu urmează numaidecât drumul arătat de aceste diagrame. De exemplu, dacă marfa cumpărată de Clienți este plătită cu bani gata, se suprimă trecerea prin contul **Clienți,** și se consideră că **Mărfurile** au fost date direct de **Magazin** la **Cassă** după diagrama următoare:

De altfel conturile se pot descompune în mai multe altele (de ex. contul **Furnisori** se poate descompune în **Furnisori din țară** și **Furnisori din străinătate),** după cum mai multe conturi se pot concentra într'unul singur. (In această privință vezi în cursul nostru Cap. VI. Reunirea și separarea conturilor Pag. 24 din curs).

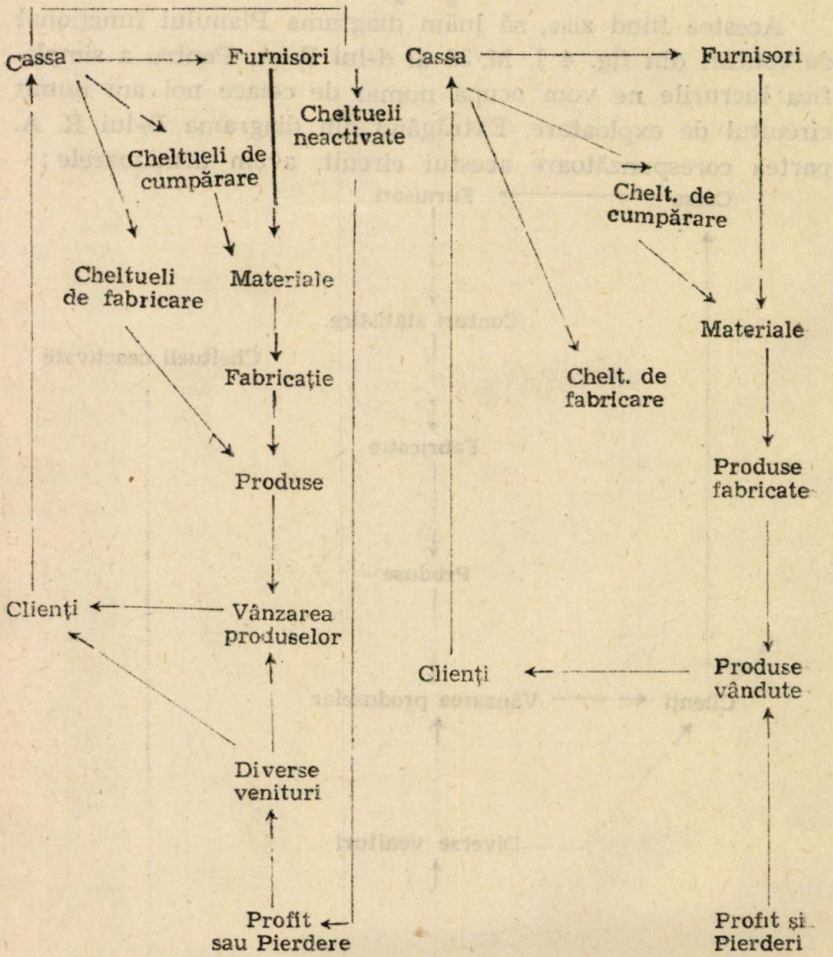
* * *

Acestea fiind zise, să luăm diagrama Planului funcțional de conturi din fig. 4 I. M./39 al d-lui R. A. Pentru a simplifica lucrurile ne vom ocupa numai de ceiace noi am numit circuitul de exploatare. Extrăgând din diagrama D-lui R. A. partea corespunzătoare acestui circuit, avem următoarele:



(Pentru ușurarea comparației, ce urmează, am introdus în diagrama D-lui R. A. săgețile noastre, suprimând semnul T dela conturi).

După fig. 7 I. M./29 conturile statistice ale D-lui R.A., se descompun în mai multe altele, cari pot fi grupate astfel: 1) **Materiale,** 2) **Salarii, Transporturi particulare, Impozite** și **Diferite cheltueli activate.** La rândul lor Diferitele cheltueli activate se pot descompune, conform celor arătate în cursul nostru în **Cheltueli de cumpărare** a materialelor și **Diferite alte cheltueli activate.** Putem atunci să reunim conturile de sub 2, afară de **Cheltuelile de cumpărare** într'unul singur denumit **Cheltueli de fabricare.**



Pe de altă parte, toate conturile de sub 2 nu au legătură cu contul **Furnisori,** așa cum ar reieși, dacă am interpreta ad literam diagrama fig. 4 a D-lui R. A.; căci de ex. **Salariile** sunt primite dela **Cassă** nu dela **Furnisori.** (De altfel și D. R. A. în observația 3 din fig. 4 ne spune, că „există legătură și între conturi nesuccesive"). In aceste condițiuni diagrama D-lui R. A. poate fi pusă sub forma de mai jos, pe care o vom pune alături de diagrama dela pag. 32 a cursului nostru, care dă circuitul de exploatare în industrie sub forma sa cea mai simplă.

Dacă acum comparăm cele două diagrame, constatăm următoarele deosebiri:

a) La D. R. A. există un cont intermediar de **„Fabricație"**, care conform principiului expus mai sus poate fi suprimat, trecând direct la contul de **Produse.**

b) Ceiace noi numim **„Produse fabricate"** D. R. A. numește **„Produse".**

c) Ceiace noi numim **„Produse vândute"** D. R. A. numește **„Vânzarea Produselor".**

d) D. R. A. introduce un cont intermediar de **„Diverse venituri"**, cari însăși pot fi dela început trecute la **Profit și Pierderi.**

In fine:

e) Pe când noi încărcăm **„Produsele fabricate"** cu toate cheltuelile, D. R. A.. lasă o parte din cheltueli „neactivate", adică nu încarcă cu ele produsele fabricate, ci contul de **Profit sau Pierderi.**

(Aceasta este o rămășiță a sistemului folosit de mulți contabili, cari se servesc de o adaptare a contabilității comerciale la contabilitatea industrială, în care adaptare toate cheltuelile de fabricație încarcă contul de Profit și Pierderi. In această privință vezi pag. 37-38 din cursul nostru.

Există atunci diferențe, sau în orice caz diferențe esențiale între circuitele D-lui R. A. și cele date de noi? Nu știm întrucât este adevărată afirmația D-sale că i-a trebuit 3 ani până ce să găsească diagramele, pe cari le-a dat în I. M./39 (AGIR)/43 pag. 20). In orice caz strădania D-sale a fost inutilă, deoarece **le-a publicat după ce le-a găsit de-a gata în cursul nostru.**

Să vedem cum a evoluat dela 1939 D. R. A. Căci D-sa ne spune :

„Schema din fig. 3 am realizat-o în anul 1940, când am publicat lucrarea **„Raționalizarea Contabilității"**.

Restul schemelor, anume cele din figurile 4, 5 și 6 le-am desvoltat în cadrul cursurilor ținute la Politechnica din București în anul 1941.

Am crezut interesant să comunic aceste precizări spre a ne convinge că metoda organizării științifice a lui Taylor duce la rezultat, dar trebuie răbdare, chiar îndărătnicie și mai mult decât orice încrederea în succes.

Știm din confidențele lui Taylor și a discipolilor săi că i-a trebuit 12 ani ca să poată determina legea de uzura sculelor, 22 ani spre a elabora complexa regulă de calcul a salariilor și 25 ani spre a descoperi călirea oțelurilor rapide." (AGIR/43 pag. 21).

Nu prea înțelegm cum, în rezolvarea unor probleme de teorie contabilă, D. R. A. a folosit metoda organizării științifice a lui Taylor. Căci știam că lucrurile se petrec tocmai pe dos : Taylor a căutat să folosească în rezolvirea problemelor de organizare metodele folosite de știință (de aceia a și dat denumirea de organizare **științifică).** Nu cumva Dl. R. A. după ce a fost toate celebrităţile, dela Luca Paciola, la F. Leitner, după ce a fost Descartes, vrea să fie și Taylor ? Lucrul apare cu atât mai puțin neverosimil, cu cât D-sa ne mai spune :

„In America este un fapt de mult recunoscut că inginerul Winslow Frederich Taylor, cunoscut drept inițiatorul organizării științifice a întreprinderilor, trebuie considerat drept părintele concepției funcționale a contabilității și totodată acela care a pus **„Știința Intreprinderilor"** pe adevăratul ei drum. (AGIR/43 pag. 5).

* * *

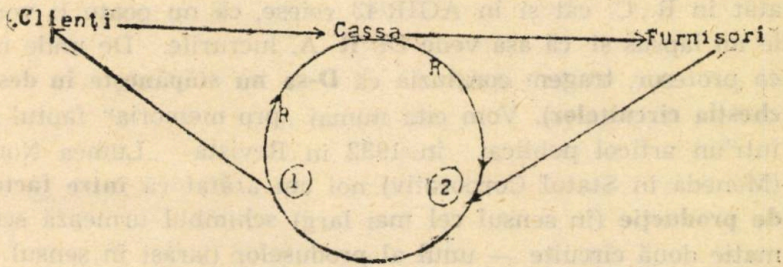
Care a fost linia de evoluție a D-lui R. A. dela 1939 încoace ?

In primul rând o înlăturare deplină a chestiunilor concrete și o menținere în lumea abstractă. In I. M./39 D-sa dăduse două diagrame (fig. 4 și 7) prin cari arăta, ca să zicem așa, etapele (reprezentate prin conturi) prin cari trec valorile în circulația lor în interiorul întreprinderii. (După cum s'a vă-

zut, pe cea din figrua 4 am comparat-o cu cea dată în cursul nostru). In publicațiile ulterioare Dl. R. A. suprimă diagramele de acest fel și se mărginește la reprezentarea circuitelor, în general prin cercuri, indicând cel mult unele din clasele de conturi.

Incă din 1939 Dl. R. A. mai scosese la iveală un lucru: „operațiile unei întreprinderi" se fac fie contra plată, fie pe credit, așa că „este recomdabil a le separa unele de altele și astfel ținem schema de funcționare a contabilității unei întreprinderi a fi cea din fig", (I. M./39 pag. 60).

Dăm partea, care ne interesează, din această figură.



Punctele 1 și 2 sunt însemnate de noi. Introduceți în punctul 1 contul **Produse vândute** din diagrama din cursul nostru iar în punctul 2 contul **Materiale** din aceiași diagramă și vedeți dacă este vreo deosebire între diagrama din cursul nostru și această fig. 6 a D-lui R. A. (negreșit în afara faptului că noi am indicat și restul conturilor).

In 1940 Dl. R. A. a dus mai departe această descoperire. Noua descoperire din 1940 a găsit în ochii D-lui R. A. o valoare atât de mare, încât a introdus-o în cursul ce a predat la Politechnică și ca urmare a ei a modificat mai târziu chiar circuitul de exploatare, așa cum îl dăduse mai înainte.

Vom scuti pe cetitori de textul din R. C. (îndemnăm însă pe acei cari au răbdare să-l citească în întregime la pag. 81-82). Vom da numai schema, care în R. C. poartă titlul de „Schema ce exprimă operațiile economice ale unei întreprinderi prin 2 circuite, unul material și altul financiar" (R. C. pag. 83), iar după AGIR/43 dă o „reprezentare a întreprinderii

atât în timp cât și în spațiu" (AGIR/43 pag. 18). (Dl. R. A. par'că într'adins caută să spuie că aceiași schemă reprezintă două lucruri diferite).

In această diagramă circuitul general de schimburi ce intervine în economia unei „întreprinderi" este reprezentat prin două circuite distincte, unul privind circulația bunurilor și altul circulația capitalului, adică a banilor și a creditului (R. C. pag. 82).

Vom trece peste faptul că figura, în afară de două circuite distincte (unul tras cu linii pline și altul cu linii întrerupte) ne mai arată și un crâmpei de linie întreruptă între **Cassa** și **Fabricație**, în care nu se vede corespondentul de linie plină pentru închiderea circuitului. (Intru cât figura este identică atât în R. C. cât și în AGIR/43 reiese, că nu poate fi vorba de un lapsus și că așa vede Dl. R .A. lucrurile. De unde noi, ca profesor, tragem concluzia că **D-sa nu stăpânește în destul chestia circuitelor).** Vom cita numai „pro memoria" faptul că, într'un articol publicat în 1932 în Revista „Lumea Nouă" (Moneda în Statul Corporativ) noi am arătat că **între factorii de producție** (în sensul cel mai larg) schimbul urmează schematic două circuite — unul al produselor (iarăși în sensul cel mai larg) circulând într'un sens și altul al mijloacelor de plată (bani și credit), circulând în sens contrariu.

Pe noi ne interesează mai mult modificarea introdusă de Dl R. A. în circuitul de exploatare. Anume D-sa înlocuiește acest circuit prin două circuite trangente în punctul, unde se află contul Cassa. (fig. 4 din AGIR/43 pag. 19).

Dacă, după cum am arătat, diagrama fig. 6 din I. M./38 era justificată, nu tot astfel stau lucrurile cu această diagramă fig. 4 din AGIR/43, care **reprezintă un non sens.**

Căci ea presupune că :

a) Furnisorii primesc bani dela **Cassă, pe cari îi dau clienților** iar aceștia îi dau înapoi la **Cassă,** pentru a închide circuitul II din diagrama precedentă (circulația capitalului).

b) In același timp **Cassa** dă mărfuri la **Magazie** și primește produse dela **Fabricație.**

Ceiace este o absurditate.

Iar profesorul nu poate spune decât că Dl. R. A. nu numai că nu stăpânește în destul chestia circuitelor, dar **nu o stăpânește de loc.**

Dl. R. A. în evoluția ce a urmat după 1939, cu toate că pretinde că a continuat să rămâie pe linia circuitelor, ce corespund circulației valorilor în interiorul întreprinderii, a părăsit cu totul această linie, întorcându-se la amalgamul din înainte de 1939.

Cum s'a putut întâmpla acest lucru?

Contabilitatea industrială a reușit ca o adaptare la industrie contabilității comerciale. Ca orice adaptare a trebuit să aibă părțile ei slabe. Legăturile dintre conturi, relativ simple în contabilitatea comercială, au devenit foarte complicate în contabilitatea industrială, mai ales când i s'a pus în sarcină și stabilirea prețurilor de cost.

Pentru a lămuri legăturile ditre conturi, a fost nevoie, încă din timpurile contabilității comerciale de o clasificare a lor, calisificare relativ simplă atâta vreme cât era vorba numai de contabilitatea comercială, dar care s'a complicat mult, atunci când am intrat în contabilitatea industrială. Complicația a fost cu atât mai mare, cu câ,t după cum am spus în cursul nostru, conturile sunt entități, persoane contabile, ce se creiază chiar de către contabili. Fiecare contabil are dreptul să creieze, să deschidă, cum se zice în termeni de contabilitate, conturile ce va credere de cuviință.

De aci o întreagă dialectică, fie pentru a justifica creiarea conturilor, fie pentru a le defini și mai ales pentru a le clasifica. Căci, chiar clasificarea unor lucruri existente se poate face din mai multe puncte de vedere. La ce trebuia să ne așteptăm, atunci când e vorba de obiecte, ce se pot creia ad libitum!

Dl. R. A. a intrat, cum s'ar spune, până în gât în dialectica, de care vorbim. Publicațiile D-sale abundă în noțiuni, definiții, clasificări, etc., noi. Am arătat mai sus, ce importanță a avut pentru Dl. R. A. faptul că în 1924 profesorul W. A. Paton dela Universitatea din Michigan a introdus o noțiune nouă în legătură cu **conturile de rezultate** și anume **ideia de „conturi intermediare"**, care este **similară acestora.** Lucru care **este un ‚progres vădit"** pentru Dl. R. A. (M. P./41 pag. 121).

D-sa merge până acolo, încât nici nu mai dă numiri românești diferitelor clase de conturi: „Fig. 1 reprezintă punctul de legătură dintre teoriile existente, în special teoria ma-

terialistă a lui A. Hügli și Fr. I. Schär cu 2 serii de conturi și teoria funcțională, căci circuitul 1, reprezintă conturile de „rein Vermögen" (sic) și circuitul 2 pe cele de „Bestandskonten" (AGIR/43 pag. 17).

Nu este deci de mirare că atunci când Dl. R. A. a găsit motive să împartă conturile în 4 clase în loc de 3, a socotit că a revoluționat știința contabilității. (Am văzut mai sus care e valoarea și originalitatea acestei descoperiri). Nu este de mirare, că atunci când a găsit că anume denumiri sau caracterizări pot fi rectificate, a socotit iarăși că a revoluționat știința contabilității.

Și astfel Dl. R. A. a ajuns la un amalgam al întregii dialectici contabile, dialectică din care cu greu se poate descurca cineva; căci și contabilii de meserie nu au ajuns până azi să se descurce, fiecare aducând argumente pro și contra.

Din cele de mai sus credem că cititorii au putut să-și dea seama, că Dl. R. A. nu are calitățile necesare pentru a interveni în această dialectică. De aceia contabilii nu vor să-l primească printre ai lor.

La un moment dat (după părerea noastră atunci când Dl. R. A. a luat cunoștință de cursul nostru de contabilitate) D-sa și-a dat seama, că toată acestă dialectică, cu definițiile, clasificările și cu toate ‚distinguo" ale ei, devine inutilă, atunci când se lucrează după principiul circuitelor închise și că totul se reduce la a căuta aceste circuite studiind circulația valorilor în interiorul întreprinderii. Metoda deductivă se înlocuiește cu metoda inductivă

Fost-a faptul că prin renunțarea la întreaga dialectică de până atunci, Dl. R. A. nu se mai putea pune înainte ca un mare erudit și descoperitor în materie de teorie a contabilității? Fost-a faptul că din toată strădania de până atunci D-sa avea înrădăcinate până la obsesie anume concepții în materie de clasificare și funcționare a conturilor? Fost-a vreo altă împrejurare? Noi nu ne pronunțăm. Ci numai constatăm că Dl. R. A. a părăsit metoda circuitelor închsie și a revenit la vechea diallectică.

Fig. 4 din AGIR/43, aceia care am arătat că, din punctul de vedere al circuitelor este un non sens, nu face altceva de-

cât să lege prin săgeți formând circuite închise cele 4 serii de conturi ale teoriei materialiste din R. C., ale d-lui R. A. și anume Capital, persoane, valori și rezultate (introducând Cassa la punctul de tangență a două circuite).

Iar pentru a da o dovadă și mai peremptorie vom cita capitolul „Discutarea teoriei economice a contabilității emisă de Dl. Prof. Dr. Ion Evian" introdus în AGIR/43, care crea o comunicare referitoare la cadrul de conturi ca rezultat al concepției funcționale a întreprinderii. Ce caută printre chestiunile în legătură cu **concepția funcțională** o discuție asupra **teoriei economice?** Ce interesează, mai ales, în expunerea chestiunilor în legătură cu **concepția funcțională,** chestiuni ca: **„Extinderea noțiunii de cont de substanță"** sau „Abstractizarea pasivului", pe cari Dl. R. A. le-a tratat în acea comunicare (Agir/43 pag. 23). Lucrul nu se explică decât printr'o **nevoie nestăpânită** a d-lui R. A. de a se avânta în astfel de chestiuni de dialectică îndată ce i se prezintă prilejul. Și, slavă Domnului, astfel de prilejuri i se prezintă la fiecare pas.

Nenorocirea este că Dl. R. A. a introdus aceste discuțiuni în cursul său care se compune aproape exclusiv din ele și astfel acest curs a devenit un amalgam imposibil de înțeles. Și, vorba asistentului, **imposibil de înțeles ce vrea.**

Prof. Ing. C. NICULESCU

ALEXANDRU A. GEORGESCU
AGENT OFICIAL
La Bursa de Efecte, Acțiuni și Schimb din București
EXPERT CONTABIL
Birou: Str. Ion Ghica Nr. 2. — Telefon 5.28.66
(Vis-à-vis de Corpul Experților Contabili)
Domiciliu: Str. Vasile Lascăr Nr. 33. — Telefon 2.42.85
Execută orice ordine de cumpărări și vânzări de acțiuni și efecte publice

CITIȚI ȘI RĂSPÂNDIȚI «REVISTA GENERALĂ» DE COMREȚ ȘI CONTABILITATE», ORGAN CARE VĂ APĂRĂ INTERESELE.

DELA SECȚIUNI

DOLJ. INSCRIERI. Contabil stagiar. D-nii : Ion I. Popa, Saul H. Sabetay și Ștefan C. Dumitrescu ; **Contabil autorizat,** d-l Adm. Locot. Const. Trifonescu.

REINSCRIERI. Expert-Contabil d-l Iancu M. Folender, Alfred Mendel, Alex. Melamet, Lazăr Haim, Galimir Monel, David Alsech și Alfred Mendel ; **Contabil Autorizat** d-nii : Leon Gerson, Carol Reisz, Solomon Zimel, Marcel Erbach, Solomon Iancu, Samuel Flacks, Gabriel Eschenasy, Bernard Moisescu, Iosef Iser și Max Haiduşka.

AVANSARI. Expert-Contabil d-l Gheorghe Dondol ; **Contabil Autorizat** d-nii : D-tru M. Constantinescu, Ilie C. Prejbeanu, Jaques M. Benvenisti și Ion N. Popescu.

REACTIVARI. Contabil Autorizat d-l Florea C. Constantinescu ; **Contabil Stagiar** d-l Ion N. Popescu.

TRANSFERARI. D-nii : Ion Anton de la Secția Chișinău la Dolj, Vasile Zubeeu dela Lăpușna la Dolj, Marin M. Mierliu de la Ilfov la Dolj, Ștefan Voinea de la Dolj la Ilfov, Ion M. Grigorie zis Grigorescu de la Dolj la Ilfov, Marcu Rosenberg de la Iași la Dolj și Victor Plențcovschi de la Lăpușna la Dolj.

COLEGIALE

— D-l *Andrei Gheorghiu* a fost avansat Director la Soc. de Gaz metan.

— Comisia Interimară a Corpului Contabililor Secția Ilfov a fost dizolvată prin Decizia Ministerului Muncii cu No. 23.949 din 3 Octombrie, numindu-se o altă Comisie în frunte cu d-nii V. Dimitriu și V. V. Protopopescu.

Intre timp, au demisionat din Comisie d-nii T. A. Teodoru, Gh. Râureanu, V. Dimitriu și dr. C. Grama.

La 1 Decembrie 1944, Comisia interimară avea următoarea conducere : d. V. V. Protopopescu, Președinte, I. Horovitz, Vice-Președinte V. I. Boc, Secretar General. Membri : I. Morfei și V. Modoran.

S'a format un Comitet pentru redactarea Buletinului Corpului în frunte cu d-l Chr. Marcov.

Din Comitet face parte și d-l S. M. Blumenfeld.

— D-l *Th. V. Orghidan* a fost numit Președinte al Camerei de Comerț și Industrie din București.

APEL

Colegii noștri au luat cunoștință din numărul precedent că sediul nostru a avut mult de suferit dupe urma bombardamentelor. Cu mari sacrificii, față de posibilitățile noastre financiare, am făcut reparațiile necesare.

Răspândirea, datorită războiului, a colegilor noștri — unii mobilizați, alții refugiați și alții mutați din imobilele sinistrate — a avut ca urmare pe de o parte înapoerea revistelor expediate de noi, iar pe de alta încetarea bruscă a încasării abonamentelor.

Nu disperăm însă. Conștienți de rolul nostru *trebue să viețuim. Deci, revista nu-și va înceta apariția.*

Trebue să se știe că numărul acesta a apărut numai cu contribuția personală a membrilor din Comitet.

Avem o avere imobilă adunată din munca desinteresată a conducătorilor „Corpului", — aceasta nu trebue știrbită.

Cum costul hârtiei și imprimarea a ajuns la cifre fantastice față numai de acum câteva luni ne-am gândit să majorăm abonamentul la suma de lei 1.200 pentru abonați și lei 5.000 pentru instituții, — aceasta cu începere de la 1 Ianuarie 1945.

Față de cele de mai sus arătate facem un călduros apel la colegii noștri cari au avut norocul să rămână la locurile lor să fie de acord pentru majorare, iar cei *aflați în restanță credem că se vor grăbi să ne trimită de îndată sumele datorate.*

Rugăm deasemenea pe colegii cari și-au schimbat adresele să ne înștiințeze arătându-ne noile adrese.

Aboanmentele pentru anul viitor se vor trimite din timp pentru ca să putem stabili tirajul de apariție.

Socotim că suntem înțeleși și ca atare dovada solidarității se va face.

COMITETUL

Dela Cercul Licențiaților Academiei Comerciale din Anvers (Belgia)

In sala de festivități a Corpului Contabililor autorizați și experți contabili (str Ion Ghica nr. 5) s'a ținut Duminică 29 Octombrie a. c. — după o îndelungată întrerupere din cauza evenimentelor — întâia consfătuire de reluarea activității Cercului Anversiștilor. Au răspuns un număr impresionant de colegi tineri și mai în vârstă din diferite promoții care revăzându-se și-au amintit cu o negrăită bucurie vremurile de școlaritate.

Insemnăm printre cei prezenți pe d-nii **Prof. Ștefan Tenov, H. Crombe,** Dir. la Banca Comercială Română, **V. Catafani** Proc. la Soc. „Româno-Americană" de Petrol, **I. Selagianu,** Dir. la „Distribuția" Petrol, **S. Albuleț,** Inspector General la Președinția Consiliului de Miniștri, **I. Nache,** Proc. la Banca Românească, **S. Hervy,** Dir. la Soc. „Forestieră Britano-Română, S. A., **Renert Carol** f. Director Com. la Soc. „Reșița" **I. Atlass** dela Banca Com. italiană, **Pilat Alex.** dela Creditul Func. Rural, **A. Cucu** pensionar, **Ghinea I.** dela „Manufactura Românească", **Scharf B.** dela „Generala" Asigurări, **Guralnic I.,** dela Reprezentanța Metalurgică, Edelstein S., etc. z

S'a păstrat câteva minute de pioasă reculgere în memoria colegilor anversiști de curând decedați, **N. Butculescu** fost Decan al Corpului Contabililor din România, **I. Săvescu** fost Dir. General la B-ca Românească, **G. Cristodorescu** fost Dir. General al Uniunei Camerilor de Comerț și Industrie din țară, **G. Eremia,** fost Dir. la Banca Națională a României și ultimul Președinte al Cercului, **S. Dan** dela Banca Comercială Română.

După aceia d. Prof. **S. Țenov,** Președintele consfătuirei, după ce aduce mulțumirile acestei adunări Consiliului Corpului Contabililor pentru colegiala permisiune ce a fost dată în vederea ținerei acestor consfătuiri în localul Corpului, lămurește rostul acestei chemări, relevând neperitoarea legătură ce se făurește între școală și foștii săi elevi prin plăcutele amintiri ce le răscolesc gândurile noastre și care ne înviorează și ne îmbărbătează în vâltoarea greutăților vieții noastre. D-sa sfârșește prin a aminti recunoștința datorată Aca-

demiei de Inalte Studii Comerciale din Anvers acest înalt for academic de învățătură economică.

D. B. Scharf a expus într'un referat foarte documentat parte din doleanțele revendicate de acești titrați, referat care a fost susținut și complectat prin cuvântările d-lor Hervy Atlas, Cucu, Ghinea, Pilat și Nache care printre altele propune înființarea unei Camere de Comerț Româno-Belgiană și a unei Soc. Belgo-Române pentru activarea relațiunilor comerciale între aceste 2 țări ; **D. .Albulet** arată în legătură cu echivalarea Licenței Comerciale din Anvers greutățile nedrepte ce le-a întâmpinat pentru această echivalare.

D. H. Crombe în dubla calitate de membru al Comitetului de inițiativă și ca Secretar General al Consulatului Belgiei în România a exprimat regretele d-lui **Jaumotte**, anversist, Consulul titular al Belgiei în România, că nu poate asista din cauză de boală, însă accentuiază în numele amândurora promisiunea de a da tot sprijinul Oficialității belgiene în vederea realizării frumosului scop al Asociației în ce privește relațiunile economice cu Belgia.

In rezumat, consfătuirea s'a desfășurat într'o frățească bună înțelegere și s'au luat cu o deosebită însuflețire o serie de dispoziții pentru promovarea prestigiului acestor licențiați cari întemeiați pe solida lor pregătire economică și comercială revendică același tratament și aceleași drepturi ca și Licențiații Academiei Comerciale din țară. ..

Adunarea aprobă în unanimitate propuerile expuse în referat și alege un comitet care să se ocupe cu demersurile în vederea realizării doleanțelor expuse și face un călduros apel tuturor anversiștilor din București și Provincie care nu au putut lua parte la această primă adunare să-și trimeată neîntârziat adeziunile lor pe adresa : **Bruno Scharf, București str. Romană nr. 37 A. Etaj II.**

— Mulțumim călduros pe această cale familiei mult iubitului nostru fost Președinte, NICOLAE BUTCULESCU, pentru prețioasa danie făcută, conform dorinței răposatului, a întregei colecții (pe 32 ani) a „Revistei" noastre, frumos legată în volume anuale.

Recenzii

ANGLIA : de Nicolae Petrescu, Ed. Fundația pentru literatură și artă „Regele Carol II" Ed. II-a rev. București 1939, pag. 500.

Autorul este un filozof și sociolog consacrat prin studiile sale făcute în Germania, America și Anglia și prin lucrările sale publicate între 19/11 și 1936.

In lucrarea de față autorul analizează societatea, statul și civilizația engleză. Nu a intercalat — după cum lămurește în prefață — capitole speciale privind literatura, arta și filosofia engleză, căci a voit — și bine a făcut — să-și mențină expunerea în marginile subiectului propus.

Autorul insistă în toată lucrarea asupra necesității de a studia poporul englez și civilizația lui în legătură cu toți factorii cari au contribuit la formarea lui, din primele începuturi ale închegării lui și până în zilele noastre, pentru a-l înțelege și aprecia. Climă, sol, invazii, contact cu ale popoare, caracter, toate trebuesc luate în considerație dacă voim să ne facem o imagine adevărată a activității poporului englez și rezultatelor obținute până azi, căci poporul englez ca ori și ce ființă și ca orice există dealtfel, este în continuă devenire, în continuă evoluție. Marea lui calitate este adaptabilitatea, „adatability" ; este adevărat că el s'a adaptat și se adaptează poate mai încet la împrejurări decât alte popoare, dar el pășește mai solid și sigur.

Faptul că englezii de azi sunt un amestec de rase și popoare nu este unic. La origina fiecărui popor modern se găsește un astfel de amestec. Evoluția omenirii pare să se fi desfășurat, din cele mai îndepărtate epoce istorice, în aceleași condiții de înrâurire și contopire, între diferitele grupuri de oameni, a căror atingere în spațiu a fost, în ciuda mijloacelor limitate de comunicație mai frecventă decât se crede (p. 14).

Puritatea rasei engleze, pe care unii englezi o susțin, deși într'un alt sens decât acela al așa numiților „rasiști", rezidă de fapt în conștiința unității de viață socială (p. 15).

Conștiința pe care o au englezii despre superioritatea lor este mai mult de ordin istoric și educativ, inculcată prin tradiție și grație existenței unui imens imperiu, la a cărui creștere ei simt că au contribuit cu munca și prieperea lor (p. 18).

Autorul a împărțit lucrarea în 18 capitole, strâns și metodic legate.

Relev ca deosebit de importante capitolele : Constituția engleză, Monarhia, Parlamentul, Cabinetul, Partidele Politice, Administrația locală și Justiția cari formează miezul lucrării și în cari autorul scoate în relief caracteristica vieții poporului englez.

Dela „Magna Charta" constituția acordată de Regele Ioan fără Țară în 1215 cercetând „De Tallagio non concedondo" din 1296 prin care se sancționa principiul „nici o taxare fără reprezentare" (p. 109) „The Act of Supremacy" prin care Regele era declarat șeful suprem

al Bisericii, „The Petition of Right" din 1628, „Habeas Corpus" din 1679, „The Bill of Rights" 1689, „Act of Settlement" 1701, până la reforma electorală din 1867 (p. 52) și introducerea votului universal întregit prin legea din 1928, când dreptul de vot se extindea la femei fără restricțiune de vârstă, și în fine „The Statute of Westminster" din 1931, prin care se recunoaște drepturile dominioanelor, constatăm că toate aceste legi fundamentale sunt isvorâte din frământarea și străduințele poporului de a conlucra în libertate, prin exponenții tuturor claselor sociale, la treburile publice. De fapt, Anglia nu are o constituție scrisă. In adevăr, în afară de legile scrise există în Anglia dreptul cutumiar, legi nescrise, consacrate de uz și unele consfințite în decizii judecătorești pe care opinia publică le sancționează și devin reguli constituționale (p. 102).

Inrâurirea opiniei publice este hotărîtoare în Anglia. De aci rolul educativ al presei engleze (p. 407). Un guvern care nu se bucură de încrederea opiniei publice, preferă să plece dela putere, decât să se cramponeze împotriva opiniei publice.

Monarhia a fost și este simbolul unității naționale, devenit cu timpul simbolul unității imperiale (p. 134). A o recunoaște ca atare înseamnă a fi un bun cetățean britanic. Voința de a creia tipul de cetățean britanic, loial Regelui, este unul din punctele esențiale pe care le urmărește astăzi sistemul de educație al englezilor (p. 138).

Toate instituțiile engleze sunt rezultate din spiritul practic al englezului, din tenacitatea, iubirea de adevăr și puterea lui de voință, care alcătuesc la un loc caracterul tenace specific englezesc.

Infățișând instituțiile engleze în evoluția lor, autorul a căutat — și a scos în relief — adevărul că stabilitatea lor este mai mult un efect decât o cauză a bunei lor funcționări.

Anglia a exercitat și va exercita un rol covârșitor în omenire prin instituțiile sale, prin cultura poporului său, prin concepțiile de viață și pacifismul manifestat mai ales în ultimele decenii, și este meritul autorului de a fi relevat atât de luminos specificul și influența englezilor în lume.

Dr. Brateș

Bibliografie

LUCREȚIU PATRAȘCANU. — *Problemele de bază ale României*. Editura Socec, pag. 326, Prețul lei 700.

Suntem la răscruce de vremuri. Odată războiul terminat, se vor pune mari și grele probleme de ordin politic-național și internațional — și de ordin social, cari vor avea ca obiectiv: Conviețuirea pașnică între popoare și între indivizi într'un cadru mulțumitor de viață.

In acest scop, instituțiile și ideile politico-economice de până acum trebue supuse unor noi și adânci revizuiri și prefaceri, reprezentanții fiecărei ideologii luptând bineînțeles pentru triumful ideilor lor.

Lucrarea recent apărută a d-lui ministru Lucrețiu Pătrășcanu, *„Problemele de bază ale României"* reprezintă punctul de vedere al

mișcării comuniste față de problemele ce s'au pus în trecutul apropiat Statului român și față de problemele ce se vor pune în legătură cu noua organizare a lumii.

Autorul face un rechizitoriu destul de aspru așezărilor politice și economice, de pe urma cărora, spune d-sa, numai burghezia română a tras foloase — burghhezia reprezentată prin moșieri, țărani chiaburi, bancheri, comercianți și industriași mari și mijlocii funcționarî superiorî și parte din liberii profesioniști.

D-sa scoate în evidență caracterul capitalist al economiei românești — în special al finanțel și industriei și sprijinul pe care Statul l-a dat în această direcție.

Autorul, combatând pe susținătorii sistemului capitalist caută să demonstreze, pe bază de date statistice și constatări făcute de diferiți cercetători — că sub capitalism a scăzut consumul articolelor de prima necesitate prin slăbirea puterii de cumpărare a muncitorimei și prin exagerarea câștigurilor capitalului industrial și financiar.

Aceiași situație o constată în agricultură, calificând reforma agrară drept o reformă burghezo-moșierească.

D. Lucrețiu Pătrășcanu se ocupă apoi de mica burghezie, care deși formal pare a fi o forță economică de sine stătătoare — de aproape însă prin condițiunile de viață și prin nesiguranța existenței de muncitorime.

Funcționărimea particulară, la fel cu mica burghezie, — spune autorul — se lasă utilizată de marele capital în luptele sociale și îi slujește ca instrument împotriva muncitorimei, deși elementul proletar formează majoritatea funcționărimei particulare în România.

Ocupându-se de funcționarii publici, autorul arată mizeria în care se zbat aceștia mai ales în urma deprecierii monetare.

In ce privește intelectualii, aceștia s'au încadrat — spune autorul — în Statul burghez moșieresc.

Un capitol special este rezervat chestiunii evreești în România, făcând un scurt istoric al mișcării anti-semite cu toate urmările ei, mai ales după accentuarea acestui curent în regimurile care au precedat intrarea României în război, regimuri cari copiau pe cel fascist și național socialist.

Tratează apoi problema „Românizării" care — pusă pe baze greșite — n'a putut da rezultatele așteptate în interesul țării.

In Capitolul V, autorul analizează curentele și partidele în viața politică românească, conturând rolul fiecăruia și interesele limitate ce le reprezintă și le servește.

Vorbind despre partidul social-democrat, autorul arată că „realitatea a desmințit așteptările teoreticienilor social-democrației români" așa cum erau acestea înfățișate înainte de 1940.

„Burghezia ramura democratică pe care social-democrații contau ca un aliat al muncitorimei, n'a contribuit, spune d. Pătrășcanu, nici la democratizarea țării, nici la instaurarea unui regim constituțional real".

Este însă, constată d. Pătrășcanu, un adevăr indiscutabil că „lupta comună a muncitorimei și țărănimei poate duce România pe drumul progresului social și al democrației politice — cum afirmă și unul din reprezentanții social-democrației românești d. Șerban Voinea.

Numai că d. Pătrășcanu ține să scoată în evidență rolul covârșitor pe care îl are în această privință muncitorimea de la orașe (proletariatul industrial), sub a cărei conducere trebue să se realizeze unirea într'o activitate comună a muncitorimei și țărănimei, atrăgând în această acțiune și mica burghezie.

„*Obiectivul ultim al luptei și activității clasei muncitoare* — spune autorul — *este înfăptuirea societății socialiste, transformarea* acutalului regim capitalist, în regim socialist, etapă spre societatea comunistă".

In ultimul capitol, d. L. Pătrășcanu, enumără câteva obiective imediate pe cari le găsim în mare parte în platforma de acțiune a F. N. D., obiective cari — după cum spune și d-sa la pag. 283 — au mai mult un caracter burghezo-democratic, decât socialist și cu atât mai puțin comunist.

Insă, acestea sunt menite numai să pregătească calea către societatea socialistă, etapa către societatea comunistă.

Dat fiind caracterul limitat al lucrării, autorul nu face propriu zis o expunere apologetică sau doctrinară a regimului comunist, care se pare că n'a rămas la forma clasică, în care era înainte conceput comunismul, ci a evoluat către o ideologie mai suplă, în care factorii : inițiativa individuală, capacitatea și meritul recunoscut și acceptat de toți să aibă rolul lor în făurirea progresului.

Lucrarea d-lui L. Pătrășcanu, prin constatările ce le face, prin concluziile ce le trage, prin precizările ce le formulează cu privire la viitoarea așezare a societății românești, precum și prin personalitatea autorului va prilejui desigur interesante și ample discuții și replici, mai ales din partea reprezentanților partidelor burghezo-democratice.

Din aceste discuții contradictorii dacă sunt duse cu sinceritate și pe cât posibil cu obiectivitate, va putea eși lumina, care să ne călăuzească pașii către idealul ce trebue să-l urmărim cu toții s. a. Progresul, sub toate formele și pentru toți.

Dr. Vim.

(Din Rev. Gen. de Com. și Cont.)

Revista Generală de Comerț și Contabilitate urează cititorilor și abonaților săi, sănătate și mulțumire în anul 1945.

Repertoriul general al materiei din anul 1944

Nr. 1—2 IANUARIE—FEBRUARIE

Comitetul: 1944 — — — — — — — — — — — — — 1
Aureliu Marinescu: Incercări premergătoare legiferării Corpului Contabililor experți și autorizați — — — — — — — 2
Prof. Dr. Ștefan I. Dumitrescu: Despre contabilitate — — — — 5
Prof. Dr. C. Dumitrescu: Dopia Scriptura sau Tinerea Catastishelor 13
Dr. V. M. Ioachim: Teoria funcțională a conturilor la Congresul A. G. I. R. — — — — — — — — — — — — — — — 21
Dr. Ing. M. Al. Luca: Organizarea rațională a biroului calculelor contabile la o întreprindere metalurgică — — — — — 26
Dela Secțiuni — Colegiale — — — — — — — — — — — 75
Recenzii — — — — — — — — — — — — — — — — 72
Lămuriri juridice, fiscale, comerciale și contabile — — — — 73
Cronica Revistelor — — — — — — — — — — — — — — 77
Înștiințare — — — — — — — — — — — — — — — 79

Nr. 3—4—5 MARTIE—APRILIE—MAI

Dr. V. M. Ioachim: Standardizarea bilanțurilor — — — — — 81
Const. Igrișan: Organizarea economatelor de aprovizionare — — 86
Prof. Filip: Problema angajamentelor pentru efecte reescontate — 92
Prof. Dr. C. Dumitrescu: Dopia Scriptura sau Tinerea Catastishelor 94
Dr. Brateș In jurul Programei analitice pt. Invățăm. comercial
Recenzii — — — — — — — — — — — — — — — — 123
Dela Secțiuni — Colegiale — — — — — — — — — — — 130
Lămuriri juridice, fiscale, comerciale și contabiel — — — — 131
Cronica Revistelor — — — — — — — — — — — — — — 133
Comitetul: Dela Corpul Absolvenților Școlilor Superioare de Comerț și Liceelor Comerciale din România — — — — 139

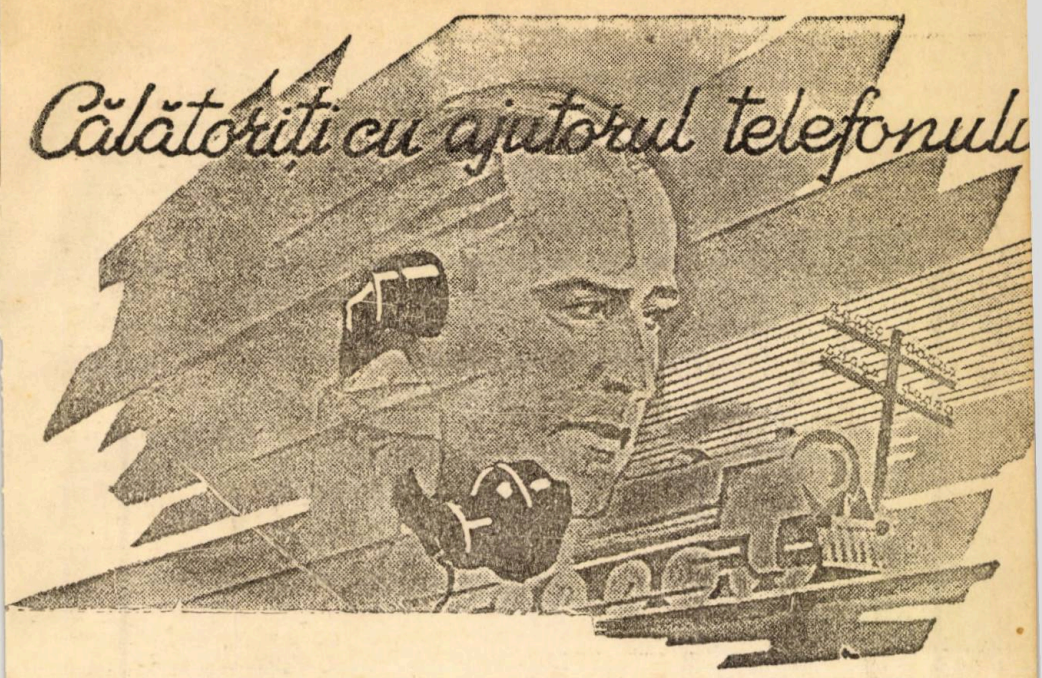
Nr. 6—7—8 IUNIE—IULIE—AUGUST

Aureliu Marinescu: Nicolae Butculescu — — — — — — — — 149
Comitetul: Mergem înainte — — — — — — — — — — — 152
Dr. V. M. Ioachim: Inregistrarea pierderilor de pe urma războiului cu privire la legea din 13 Decembrie 1943 — — — — — 153
Ing. Cristea Niculescu: Cazul Rusu-Abrudeanu — — — — — 153
Const. Igrișan: Organizarea Economatelor de aprovizionare — — 173
Prof. Dr. Al. Tănăsescu: Proect de program pentru științele Comerciale la Liceele Comerciale din România — — — 183
Adunarea generală a Corpului Absolvenților Școlilor Superioare de Comerț și Liceelor Comerciale din România — — — 191
Recenzii — — — — — — — — — — — — — — — — 192
Cronica Revistelor — — — — — — — — — — — — — — 193

Nr. 9—10—11—12 SEPT.—OCT.—NOEMB.—DEC.

Ilie Mecu: Profesorului Nicolae Butculescu — — — — — — 203
Prof. D. Sbenghe: Lui N. Butculescu — — — — — — — — — — 205
I. Constantinescu: Nicolae Butculescu, Președintele Comitetului Școlar al Liceului Comercial „N. Kretulescu" din Buc. 205
Theodor Nitzu: Nicolae Butculescu, Părintele contabililor — — 210
Prof. Ion Răducanu: Decanul — — — — — — — — — — — 213
Ing. Cristea Niculescu: Cazul Rusu-Abrudeanu — — — — — 214
Apel — — — — — — — — — — — — — — — — — — — 224
Dela Secțiuni — Colegiale — — — — — — — — — — — 225
Dela Cercul Licențiaților Academiei Comerciale din Anvers — — 226
Recenzii — — — — — — — — — — — — — — — — 228
Repertoriul general al materii din anul 1944 — — — — — — — 23

Călătoriți cu ajutorul telefonului



Metoda cea mai rapidă,
eftină și modernă pentr

- A TERMINA AFACER
  IMPORTANTE
- A REALIZA UN PROFI
- A VĂ PĂSTRA LEGĂTURIL
  SOCIALE

ESTE A VĂ SERVI DE TELEFON

Convorbirile telefonice interurbane și internaționale sunt accesibile tuturor. Nu ezitați, o convorbire telefonică poate fi hotărâtoare pentru soluția fericită a unei afaceri.

Telefonați, căci economisiți timp și bani.
Tariful telefonic interurban și internațional este redus cu 40% după ora 21.

SOCIETATE ANONIMĂ ROMÂNA DE T

Adresa :

D-lui
Emil Willvert
Contabil Uzina Electrică
S I B I U

ATENȚIUNE

Orice înapoiere trebue să se facă numai pe adresa Administrației Revistei :

BUCUREȘTI, I. — STR. TEILOR Nr. 12

BIBLIOTECA „ASTRA"
SIBIU

EXECUȚIA :
Atelierele de Arte Grafice
„INDEPENDENȚA"
Secția de editură
Registrul Comerț Nr. 685|332
București, Str. Academiei, 17
1944